

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«Організація та методика контролю розрахунків з
персоналом суб'єкта господарювання»**

**Студента 2 курсу, 5 м групи
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий контроль»**

**Медловця
Андрія
Івановича**

**Науковий керівник
к. е. н., доцент**

**Гордополов
Володимир
Юрійович**

**Гарант освітньої програми
д. е. н., професор**

**Симоненко
Валентин
Костянтинович**

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	12
1.1. Стан та основні тенденції розвитку торгівлі в Україні.....	12
1.2. Економічна сутність та класифікація розрахунків з персоналом підприємства.....	33
1.3. Контроль та аналіз розрахунків з персоналом в системі управління підприємством.....	51
Висновки до розділу 1	56
РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	58
2.1. Оцінка нормативно-правового забезпечення та спеціальної літератури з питань обліку, аналізу і контролю розрахунків з персоналом суб'єкта господарювання.....	58
2.2. Формування облікової інформації щодо розрахунків з персоналом підприємств торгівлі.....	66
2.3. Внутрішній контроль розрахунків з персоналом підприємств.....	79
Висновки до розділу 2	85
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	87
3.1. Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків з персоналом підприємства.....	87
3.2. Аналітичні процедури контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі.....	95
3.3. Методика контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі.....	104
3.4. Особливості контролю і аналізу розрахунків з персоналом підприємств в умовах використання сучасних інформаційних технологій.....	114
Висновки до розділу 3	119
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	121
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	126
ДОДАТКИ.....	

ВСТУП

Розрахунки з персоналом – одна з найсуперечливіших категорій. З одного боку, розмір витрат на оплату праці збільшує собівартість продукції, що, в свою чергу, призводить до зменшення прибутку підприємства. З іншого – розмір заробітної плати працівників повинен бути достатнім, щоб мотивувати їх до ефективного виконання своїх обов'язків.

Для соціального захисту і матеріальної зацікавленості працівників необхідно постійно удосконалювати систему оплати праці з урахуванням кількості працівників якості праці, умов праці і її результатів. А для цього потрібно постійно проводити перевірку розрахунків з персоналом, яка передбачає аналіз та контроль за дотриманням чинного законодавства про працю, правильністю нарахування заробітної плати і проведення утримань з неї, а також правильністю ведення бухгалтерського обліку, розрахунків з оплати праці.

Контроль розрахунків з персоналом підприємств є важливою складовою системи управління ними. Значною мірою це пов'язано з тим, що праця як об'єкт контролю є однією з найскладніших і найвагоміших економічних категорій, оскільки покликана виконувати життєво необхідні для людини відтворювальну, регулюючу, стимулюючу та соціальну функції. На всіх етапах розвитку економіки і суспільства матеріальна винагорода за працю була і залишається надалі найважливішим трудовим стимулом. У 2017 р. частка оплати праці найманих працівників у структурі валового внутрішнього продукту України становила 44%, а в структурі грошових доходів домогосподарств – 55,4%, у тому числі в міських поселеннях – 63,1%, у сільській місцевості – 34,3%.

У сучасних умовах розвитку економіки та лібералізації соціально-трудових відносин в Україні заробітна плата зазнала значних деформацій та диспропорцій, для більшості населення вона втратила свою відтворювальну та стимулюючу функції і фактично перетворилася у різновид соціальних виплат, не пов'язаних із кількістю, якістю та кінцевими трудовими результатами. Важливе значення має чітка організація контролю розрахунків з оплати праці

на підприємстві, оскільки вона є найбільш відповідальною і трудомісткою. Крім того, на деяких підприємствах мають місце неофіційні позаоблікові нарахування і виплати заробітної плати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів. Це вимагає удосконалення існуючих методичних підходів бухгалтерського обліку, аналізу та контролю з використанням сучасних інформаційних комп'ютерних систем у контексті повної їх гармонізації з міжнародними стандартами обліку.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних і практичних аспектів здійснення контролю та аналізу розрахунків з персоналом загалом та розроблення можливих шляхів його удосконалення зокрема, здійснили такі українські вчені: М.Т. Білуха, Є.П. Морозова, К.А. Павленко, С. В. Брік, Д. В. Дегтяр, О.О. Григоровська, І.В. Саух, А.М. Шнурко, Ю.В. Букарева, Ю.Ю. Харчук, О.В. Менделюк, Ю.О. Леонова.

Однак, питання розглянуті в дослідженнях зазначених вище вчених не розкривають в повній мірі всіх існуючих теоретичних та практичних аспектів контролю розрахунків з персоналом саме на підприємствах торгівлі, з урахуванням специфіки їх діяльності. На нашу думку, дане питання потребує окремого висвітлення, що дасть змогу знайти можливі шляхи удосконалення існуючої ситуації, покращити стан розрахунків з працівниками, з урахуванням сучасних вимог сучасної економіки.

Важливість викладених проблем, необхідність їх глибокого теоретичного дослідження і практичного обґрунтування для підприємств торгівлі визначили вибір теми наукової роботи, мету, структуру та напрям дослідження обумовили їх актуальність.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження організації та методики контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі, а також розробка пропозицій щодо їх удосконалення на основі застосування сучасних технологій обробки економічної інформації.

Відповідно до мети були поставлені наступні **завдання**:

- охарактеризувати сучасний стан та основні тенденції розвитку підприємств торгівлі в Україні;
- розкрити економічну сутність розрахунків з персоналом;
- розглянути класифікацію розрахунків з персоналом підприємства;
- визначити особливості контролю та аналізу розрахунків з персоналом в системі управління підприємством;
- дати оцінку нормативно-правового забезпечення розрахунків з персоналом;
- дослідити спеціальну літературу з питань обліку, аналізу і контролю розрахунків з персоналом суб'єкта господарювання;
- дати характеристику процесу формування облікової інформації щодо розрахунків з персоналом підприємств торгівлі;
- оцінити систему внутрішнього контролю розрахунків з персоналом підприємств;
- розробити організаційно-інформаційну модель контролю розрахунків з персоналом підприємства;
- вивчити аналітичні процедури контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі;
- розкрити методику контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі;
- дослідити особливості контролю і аналізу розрахунків з персоналом підприємств в умовах використання сучасних інформаційних технологій;
- надати пропозиції щодо удосконалення контролю та аналізу розрахунків з персоналом підприємств торгівлі.

Об'єктом дослідження є розрахунки з персоналом суб'єкта господарювання.

Предмет дослідження – організація і методика контролю та аналізу розрахунків з персоналом підприємств торгівлі.

Методи дослідження. У випускній кваліфікаційній роботі використовувались такі методи дослідження як системний аналіз – для

деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; синтез – для узагальнення різних аспектів обліку і аналізу розрахунків по оплаті праці; інформаційне моделювання – для забезпечення дослідження нормативно-довідковими матеріалами; абстрагування – для формування узагальнених висновків на основі системного аналізу і синтезу теорій і практики організації системи забезпечення обліку розрахунків по оплаті праці; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення; дослідження документів та реєстрів обліку за формою і змістом – для виявлення їхньої відповідності щодо інформаційної ємності адекватного вимогам стандартів; статистичні і аналітичні розрахунки; порівняння – для зіставлення даних у динаміці; групування – для визначення залежності показників одне від одного; середніх і відносних величин та прийоми елімінування при аналізі розрахунків по оплаті праці; конструктивний – для групування пропозицій щодо обліку розрахунків по оплаті праці; графічний – для наочного зображення результатів дослідження.

Інформаційною базою випускної кваліфікаційної роботи є законодавчі та нормативно-правові акти, Інтернет ресурси, підручники, монографії, дані періодичної економічної літератури, матеріали міжнародних, всеукраїнських науково-практичних конференцій, звіти, інформаційно-аналітичні та статистичні матеріали, а також фінансова звітність та дані бухгалтерського обліку ТОВ «Експансія».

Наукові результати проведеного дослідження полягають у визначенні, та теоретичному обґрунтуванні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням організації і методики контролю розрахунків з персоналом для забезпечення потреб управління підприємств торгівлі.

Практичне значення випускної кваліфікаційної роботи полягає в розробці обґрунтованих рекомендацій щодо вдосконалення аналізу та контролю розрахунків з персоналом на підприємствах торгівлі, використання яких в господарській діяльності підприємства дозволить власникам та адміністрації оптимізувати обліково-аналітичний та контрольний процес і

забезпечити високий рівень його ефективності, що, без сумніву, має важливе значення для діяльності кожного суб'єкта господарювання.

Також практичне значення отриманих результатів визначається тим, що запропонована методика апробована в ТОВ «Експансія» та може бути застосована на інших підприємствах галузі. Практичне значення отриманих результатів засвідчує довідка про впровадження окремих із них в ТОВ «Експансія».

Публікації. За темою випускної кваліфікаційної роботи опубліковано наукову працю «Контроль розрахунків з персоналом підприємств торгівлі» в збірнику наукових праць студентів.

Структура випускної кваліфікаційної роботи визначена метою і завданнями і включає в себе вступ, три розділи, висновки і пропозиції, список використаних джерел та додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Стан та основні тенденції розвитку торгівлі в Україні

Торгівля є однією з провідних галузей національної економіки. В умовах трансформації національної економіки у даній галузі відбулися значні зміни, які зумовлюють необхідність подальшого розвитку методології, методики і організації бухгалтерського обліку. Цей вид діяльності є свого роду каталізатор змін, що відбуваються у виробництві та споживанні в умовах ринку. В Україні кількість торговельних підприємств зростає з кожним роком.

Зокрема, торгівля - особлива діяльність людей, пов'язана із здійсненням актів купівлі-продажу, яка представляє собою сукупність специфічних технологічних та господарських операцій, що спрямовані на обслуговування процесу обміну та є формою товарного обігу, що здійснюється при посередництві грошей. Сьогодні важко знайти підприємство, одним із видів статутної діяльності якого не була б торгівля товарами.

Торговельна діяльність - це ініціативна самостійна діяльність юридичних осіб і громадян по здійсненню купівлі і продажу товарів з метою одержання прибутку.

Важливим аспектом в організації торгівлі є визначення її предмету та з'ясування функцій, що виконує торговельне підприємство.

Предметом торгівлі є:

- сукупність відносин, що виникають в процесі справи просування товарів від виробників до споживачів, між суб'єктами ринку;
- механізм та форми прояву економічних законів розвитку суспільства у сфері обігу в умовах обмеженості ресурсів та конкуренції за їх використанням;

- сутність, закономірності та принципи функціонування господарського механізму суб'єктів товарновиробничої мережі, що проводять діяльність виходячи з потреб та рівня розвитку суспільства.

Основна функція торгівлі - продаж товарів споживачам - супроводжується перетворенням товарної форми вартості на грошову, що можливо представити у вигляді формули $\Gamma - T - \Gamma'$ або графічно (рис. 1.1).

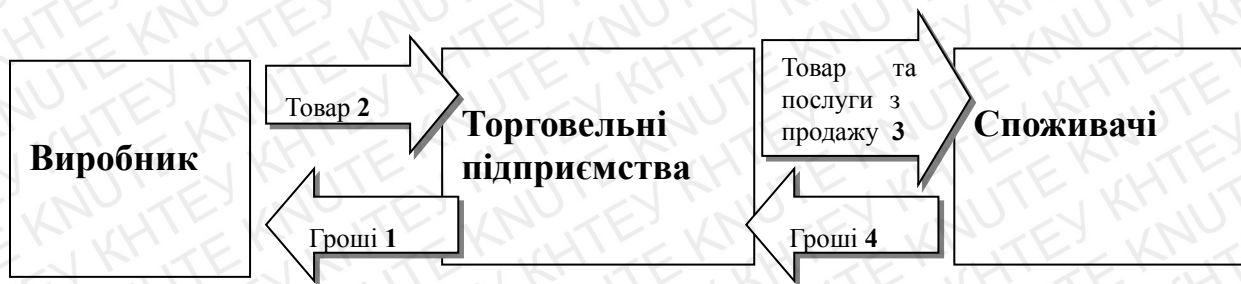


Рис. 1.1. Реалізація функцій торговельного підприємств

Для реалізації своєї основної функції торговельне підприємство виконує й ряд допоміжних функцій: вивчення попиту споживачів, укладання договорів на постачання товарів, організація доставки товарів з місць їх виробництва, забезпечення зберігання товарів, формування товарного асортименту тощо.

Оптова та роздрібна торгівля виконують як схожі функції так і ряд специфічних, які притаманні тільки даній формі торгівлі. Для кращого розуміння кожної форми торгівлі розглянемо функції оптової торгівлі окремо.

Оптова торгівля виконує цілий ряд різноманітних функцій. Основною її функцією є збут товарів великими партіями як підприємствам оптової торгівлі та ресторанного господарства, так і промисловим підприємствам для наступної переробки. Друга її функція – активний вплив на збільшення обсягу виробництва, розширення асортименту та поліпшення якості товарів народного споживання. Інші функції наведені на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Основні функції торгівлі

Набір і характеристика цих функцій можуть змінюватись в залежності від виду товару, що продається, і від сфери діяльності оптової організації.

Функції оптового торговельного підприємства обумовлені функціями торгівлі як економічної категорії. Найважливішими функціями торгівлі є:

- реалізація виробленої споживчої вартості (товарів);
- доведення предметів споживання до споживачів. Виконуючи цю функцію, торгівля організовує просторове переміщення товарів від виробників до споживачів, здійснюючи при цьому ряд операцій по продовженню процесу виробництва у сфері обігу (наприклад, транспортування, зберігання);
- підтримка балансу між пропозицією та попитом з одночасним активним впливом на виробництво в частині обсягу та асортименту продукції, що випускається;
- скорочення витрат обігу у сфері споживання (затрат покупців на придбання товару) шляхом удосконалення технології продаж, інформаційних послуг тощо;

- функції, що обумовлені концепцією маркетингу: розробка товару, ринкові дослідження, організація розподілу, визначення ціни, створення служб сервісу тощо.

Динаміку і структуру економічного потенціалу підприємств торгівлі України у 2013-2017 роках наведено в таблиці 1.1., структуру активів торговельних підприємств України і джерел їх формування в 2017 році наведено на рис. 1.3 і 1.4.

В активах підприємств торговельної галузі дуже велику частку займають оборотні активи: 80,7 % на початок 2017 року та 79,6 % на його кінець. Тобто їх питома вага зменшується. Суттєво зменшується питома вага товарних запасів (з 39,5 % на початок року до 32,6 % на кінець року, тобто на 6,9 %). Питома вага дебіторської заборгованості в структурі активів збільшилась на кінець періоду на 2,8 %. На 2,3 % зросла питома вага грошових коштів в структурі активів. Отже в цілому зменшення частки оборотних активів у загальній структурі активів відбулось за рахунок зменшення питомої ваги товарних запасів. Але протилежна тенденція спостерігається в динаміці обсягів оборотних активів, які в 2017 році склали 218295,5 млн. грн., що складає майже третину загальних оборотних активів по всіх галузях економіки. Адже торгівля – це галузь, в якій для результативної діяльності потрібно більше, в порівнянні з іншими, саме цих видів активів.

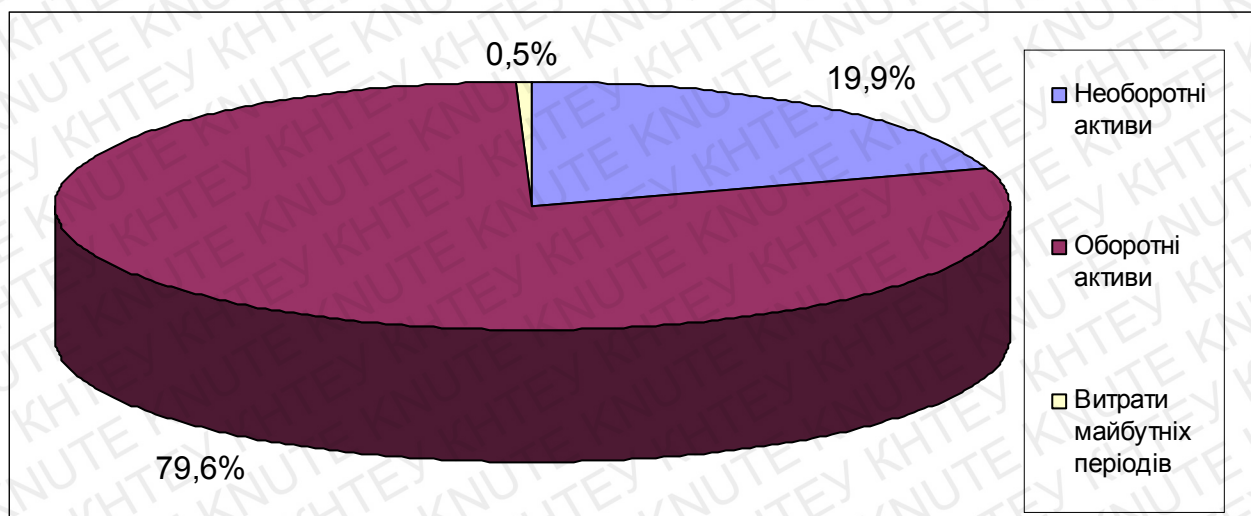


Рис. 1.3. Структура активів підприємств торгівлі України в 2017 році

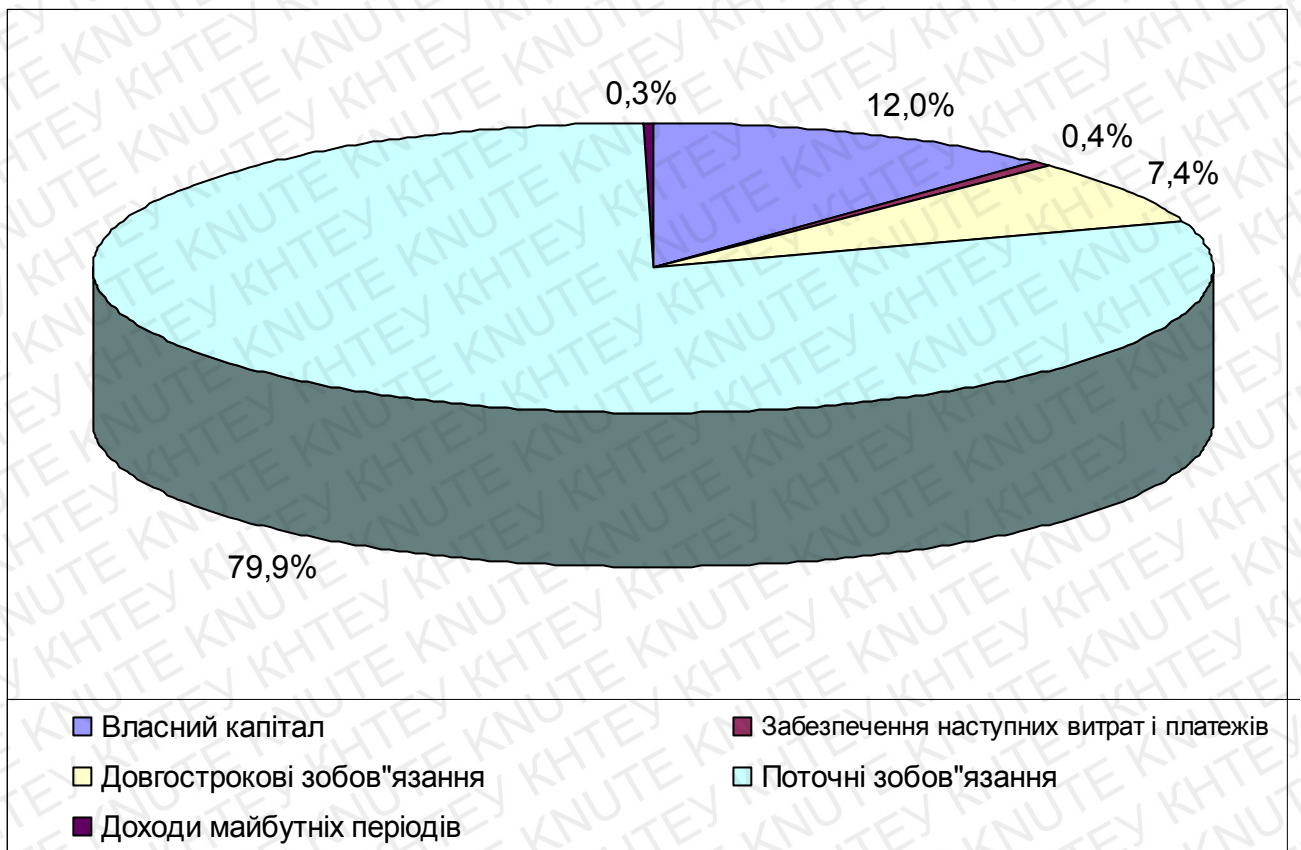


Рис. 1.4. Структура джерел утворення активів підприємств торгівлі України в 2017 році.

Обсяг необоротних активів збільшився на 16454 млн. грн. (або на 43,18 %) в 2017 році порівняно з 2016 роком і склав 54556,1 млн. грн., питома вага їх також зросла. Серед необоротних активів найбільше значення для підприємств торгівлі мають основні засоби. Вартість основних засобів торговельних підприємств в 2017 році порівняно з 2016 роком збільшилась на 16568 млн. грн. Ці дані свідчать про те, що торговельна галузь розвивається, збільшується кількість підприємств, що звичайно призводить до підвищення конкуренції в цій галузі економіки, що є дуже сприятливим фактором для споживачів (покупців), адже сприяє зменшенню цін та підвищенню рівня обслуговування. Щодо пасивів, то найбільшу питому вагу займають поточні зобов'язання: 79,9 %, що в сумі складає 219100,9 млн. грн. на кінець 2017 року. Це найвищий показник серед всіх видів економічної діяльності. Власний капітал, навпаки має найменшу питому вагу (12 %). Таке співвідношення негативно впливає на

вартість підприємства та його імідж.

Негативним явищем є зростання кількості збиткових підприємств, які працюють в торгівельній галузі економіки, але це є менш важливим моментом, оскільки їх питома вага до загальної кількості підприємств галузі зменшилася. Так, в 2017 році питома вага збиткових підприємств у сфері торгівлі становила 31,6 %, а в 2016, 2015 та 2014 відповідно 34,7 %, 35,7 % та 36,3 % відповідно. Одночасне збільшення кількості збиткових підприємств та зменшення їх питомої ваги в загальній кількості характеризує підвищення ефективності роботи та існування галузі. Адже поряд з загальним зростанням кількості підприємств, зменшується процент їх збитковості, що відображає позитивні зміни в економіці взагалі.

Розподіл оптового товарообороту за формами власності за 2017 рік склав 64032,0 млн. грн., що на 17040,2 млн. більше, ніж в попередньому році. Найменшу питому вагу займають підприємства комунальної та комунальної корпоративної форми власності – 2 %, далі йде державна та державна корпоративна – 3 % і найбільшу частку товарообороту має приватна форма власності – 95 % (табл. 1.2 та рис. 1.5). Товарооборот підприємств оптової торгівлі за останні п'ять років динамічно збільшується, ця тенденція спостерігається у підприємств усіх форм власності.

За результатами аналізу основних показників торгівельної галузі України за 2017 рік, можна зробити наступні висновки:

- за останні роки ця галузь зазнала помітного розвитку, про що свідчить розмір товарообороту та кількість підприємств;
- ефективність роботи торгівельних підприємств також покращилась, про що свідчать зменшення питомої ваги збиткових підприємств та підвищення фінансових результатів діяльності;
- збільшення кількості підприємств з іноземним капіталом;
- підвищення рівня обслуговування та конкуренції між підприємствами цієї галузі;
- зменшення кількості підприємств державної форми власності.

Таблиця 1.2

Динаміка оптового товарообороту за формами власності підприємств України за 2013 - 2017 роки

Форма власності	Обсяг товарообороту, млн. грн.					Відхилення 2017 р. від							
	2013	2014	2015	2016	2017	2013		2014		2015		2016	
						Абсолютне, млн. грн.	Відносне, %	Абсолютне, млн. грн.	Відносне, %	Абсолютне, млн. грн.	Відносне, %	Абсолютне, млн. грн.	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Комунальна та комунальна корпоративна	9942	10990	11147	11569	12789	2847	28,64	1799	16,37	1642	14,73	1220	10,55
Приватна	246498	295964	345228	444829	612548	366050	148,50	316584	106,97	267320	77,43	167719	37,70
Державна та державна корпоративна	10194	11897	12829	13520	14983	4789	46,98	3086	25,94	2154	16,79	1463	10,82
Всього	266634	318851	369204	469918	640320	373686	140,15	321469	100,82	271116	73,43	170402	36,26

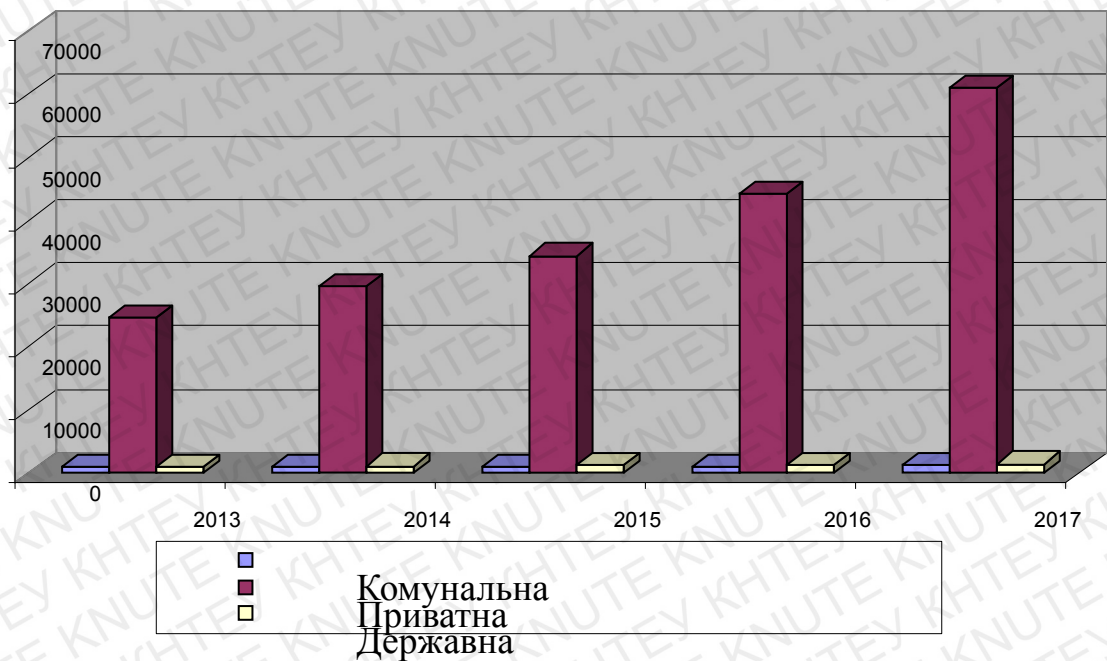


Рис. 1.5. Розподіл оптового товарообороту за формами власності
в 2013-2017 рр. (млн. грн.)

В умовах економічної кризи суттєво зменшились фінансові ресурси підприємств. Особливо в складному становищі опинились підприємства торгівлі, оскільки досить значна частка капіталу у них є залученим. Тому матеріально-технічна база на сучасному етапі є основою економічної стабільності підприємства. Матеріальні оборотні ресурси торговельних підприємств в умовах зменшення обсягів реалізації і підвищення періоду обороту запасів не забезпечують в повній мірі економічне зростання підприємства. Одним із найважливіших факторів підвищення ефективності господарювання, особливо в період кризи, є забезпеченість підприємства основними засобами у необхідній кількості і асортименті, а також раціональне їх використання.

Як видно з даних таблиці 1.1. основні засоби займають найбільшу питому вагу серед необоротних активів підприємств торгівлі. За останні роки вартість основних засобів суттєво підвищилась і склала в 2017 році 48975 млн. грн., що в 1,5 рази більше ніж в 2016 році і в 2,6 рази більше ніж в 2013 році. Також зростає частка основних засобів в загальній структурі активів торговельних

підприємств. В 2017 році питома вага основних засобів була найвищою за останні 5 років і склала 17,9 %, що на 1,1 % більше ніж в 2013 році і на 1,8% більше ніж в 2016 році. Матеріально-технічна база, яка забезпечує подальше функціонування підприємства на нашу думку буде займати суттєву питому вагу в структурі майнового потенціалу підприємств торгівлі.

Отже, розвиток торгівлі в Україні вказує на позитивні зрушення в цій галузі, є тенденція збільшення обсягу оптового товарообороту по регіонах країни, зростання платоспроможного попиту населення. З метою забезпечення стабільних умов подальшого розвитку внутрішнього ринку споживчих товарів і побутових послуг державне регулювання розвитку оптової торгівлі повинно спиратись на нормативно-правову і методично-інструктивну базу, контрольно-спостережні заходи за процесом торговельного обслуговування покупців та дотримання законності торговельної діяльності.

Найбільш ефективними напрямками державної підтримки торговельної діяльності є надання позик на придбання, створення або розширення матеріально-технічної бази підприємств; фінансування участі в капіталі великих фірм; надання гарантій перед кредитними товариствами, банками, фінансовими компаніями; сприяння розвитку послуг у сфері транспортування; підвищення кваліфікації кадрів; сприяння розширенню торгівлі українських підприємств у інших країнах та ін.

Таким чином, реалізація пропонованих заходів сприятиме економічній стабілізації роботи торговельних підприємств, підвищенню їх конкурентоспроможності на ринку, найбільш повному задоволенню потреб населення в різноманітних товарах і послугах.

При виконанні дослідження використано дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності торговельного підприємства ТОВ «Експансія».

Товариство з обмеженою відповідальністю «Експансія» було створене в 2002 році і входить до групи компаній FOZZY GROUP. Метою створення підприємства було задоволення попиту населення на товари широкого вжитку, отримання доходів шляхом організації оптової та роздрібно торгівлі.

Основними цілями та завданнями підприємства є:

- роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання;
- оптова торгівля напоями;
- оптова торгівля тютюновими виробами;
- роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах;
- діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування.

Код ЄДРПУО – 32294905.

Товариство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів господарської діяльності, а також веде статистичну звітність і подає її в установленому обсязі органам статистики.

З метою забезпечення єдиних (постійних) принципів, методів, процедур при відображенні поточних операцій в обліку та складанні фінансової звітності, директором ТОВ «Експансія» затверджено Наказ про облікову політику від 01.01.2013 р. № 1-ОП (Додаток А).

Майно Товариства складається з основних засобів та оборотних активів, а також цінностей, вартість яких відображена в Балансі Товариства.

Джерелом формування майна Товариства є:

- грошові та інші матеріальні внески засновників;
- доходи від надання послуг, а також інших видів підприємницької діяльності;
- одержані кредити та позики;
- інші джерела, не заборонені чинним законодавством України.

Згідно Статуту, чистий прибуток Товариства, утворений з надходжень від господарської діяльності, залишається у повному його розпорядженні після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат, витрат на оплату праці, сплати відсотків по кредитах банків, внесення до бюджету передбачених законодавством України податків та інших платежів.

Порядок розподілу чистого прибутку та покриття збитків визначається загальними зборами Товариства.

Динаміку основних фінансово-економічних показників діяльності Товариства за 2013 – 2017 рр., які розраховані на основі даних фінансової звітності (Додатки Б, В, Г, Д, Е) наведено в табл. 1.3.

Як свідчать дані таблиці 1.3, необоротні активи в 2017 році порівняно з 2016 роком зросли на 3600 тис.грн., що становить 3,2%, порівняно з 2015 роком вони зменшились на 6350 тис.грн., а це на 5,1%, порівняно ж з 2014 та 2013 роками відбулось зменшення на 2350 тис.грн. (2,0%) та зріст на 210 тис.грн. (0,2%) відповідно.

Аналіз оборотних активів дозволив зробити висновки, що в 2017 році порівняно з 2016 роком їх вартість збільшилась на 2900 тис.грн. або на 13,9%. І це відбулося в першу чергу за рахунок збільшення грошових коштів і за рахунок зростання вартості запасів. Якщо ж порівняти з 2015, 2014 та 2013 роками, спостерігаємо також збільшення оборотних активів. Так порівняно з 2015 роком їх вартість збільшилась на 3580 тис.грн. (17,7%), порівняно з 2014 роком – на 5930 тис.грн. (33,1%) і порівняно з 2013 роком - 3870 тис.грн., а це майже на 20%.

Власний капітал в 2013, 2014 та 2015 роках мав позитивне значення, що говорить про вкрай стабільне становище товариства, але в 2016 та 2017 році ситуація ситуація трохи погіршилась за рахунок зменшення вартості власного капіталу. Хоча в 2017 рік порівняно з 2016 роком власний капітал зріс на 1120 тис.грн., або на 1,1%, порівняно ж 2015, 2014, 2013 роками відбулось зменшення на 6510 тис.грн., 6430 тис.грн. та на 7100 тис.грн. відповідно.

Довгострокові зобов'язання ТОВ «Експансія» протягом п'яти років постійно знаходяться на рівні 21970 тис. грн. При цьому відбувається постійне зростання поточних зобов'язань товариства.

Таблиця 1.3

Динаміка активів та джерел їх утворення ТОВ «Експансія» за 2013-2017 рр.

Назва показника, тис.грн.	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення							
						2017-2013		2017-2014		2017-2015		2017-2016	
						абсолютне, тис.грн	відносне, %	абсолютне, тис.грн	відносне, %	абсолютне, тис.грн	відносне, %	абсолютне, тис.грн	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Активи - разом	136850	137550	144020	134860	141600	4750,0	3,5	4050,0	2,9	-2420,0	-1,7	6740,0	5,0
у т.ч. Необоротні активи	116840	119400	123400	113450	117050	210,0	0,2	-2350,0	-2,0	-6350,0	-5,1	3600,0	3,2
Оборотні активи	19950	17890	20240	20920	23820	3870,0	19,4	5930,0	33,1	3580,0	17,7	2900,0	13,9
з них: запаси	18420	16450	19150	19530	21310	2890,0	15,7	4860,0	29,5	2160,0	11,3	1780,0	9,1
в т.ч. товари	18420	16450	19150	18250	18730	310,0	1,7	2280,0	13,9	-420,0	-2,2	480,0	2,6
грошові кошти	450	780	700	360	1350	900,0	200,0	570,0	73,1	650,0	92,9	990,0	275,0
дебіторська заборгованість	1130	600	210	810	980	-150,0	-13,3	380,0	63,3	770,0	366,7	170,0	21,0
витрати майбутніх періодів	60	260	380	490	730	670,0	1116,7	470,0	180,8	350,0	92,1	240,0	49,0
Пасиви - разом	136850	137550	144020	134860	141600	4750,0	3,5	4050,0	2,9	-2420,0	-1,7	6740,0	5,0
у т.ч. Власний капітал	109780	109110	109190	101560	102680	-7100,0	-6,5	-6430,0	-5,9	-6510,0	-6,0	1120,0	1,1
Довгострокові зобов'язання	21970	21970	21970	21970	21970	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Поточні зобов'язання	5070	6470	12850	11310	16950	11880,0	234,3	10480,0	162,0	4100,0	31,9	5640,0	49,9

В 2017 році порівняно з 2016 роком їх вартість збільшилась на 5640 тис. грн., що становить 49,9%, порівняно з 2015 роком відбулося збільшення поточних зобов'язань на 4100 тис.грн. або на 31,9%, порівнявши ж 2017 рік з 2014 роком бачимо що ситуація майже аналогічна: зобов'язання збільшились на 10480 тис.грн., або 162,0%. І якщо порівняти позиковий капітал 2017 року з 2013 роком, то спостерігаємо збільшення на 11880 тис.грн, а це 234,3%.

Аналіз економічного потенціалу дозволив зробити висновок, що у 2013-2015 роках вони не змінювались і в досить позитивному стані, так як власний капітал був на достатньому рівні і значно переважав довгострокові та поточні зобов'язання. В 2016 році відбулось зниження власного капіталу з одночасним зростанням поточних зобов'язань. У 2017 році відбулось зростання власного капіталу, а також значне підвищення поточних зобов'язань. Як наслідок товариство збільшило свої ресурси та капітал.

В умовах формування ринкових відносин та корпоратизації інтересів власників визначальним для оцінки економіки господарюючого суб'єкта є його фінансовий стан. Основними об'єктами аналізу фінансового стану є зміна обсягу і структури активів та пасивів підприємства, його фінансова стійкість та платоспроможність.

Платоспроможним вважається підприємство, якщо його оборотні активи більші, ніж довгострокові та короткострокові зобов'язання. В практиці аналітичної роботи використовують такі показники платоспроможності: коефіцієнт абсолютної платоспроможності; коефіцієнт проміжної платоспроможності; коефіцієнт загальної платоспроможності [93].

Для оцінки вищезазначених коефіцієнтів необхідно визначити інформаційні зв'язки факторів їх формування за даними бухгалтерського балансу (рис. 1.6).

Поточна платоспроможність загалом свідчить про рівень достатності ресурсів оборотних активів для погашення своїх поточних зобов'язань. Критичним можна вважати значення цього коефіцієнта на рівні $K > 0$. Нормальний фінансовий стан підприємства тоді коли $K = 2,0$.

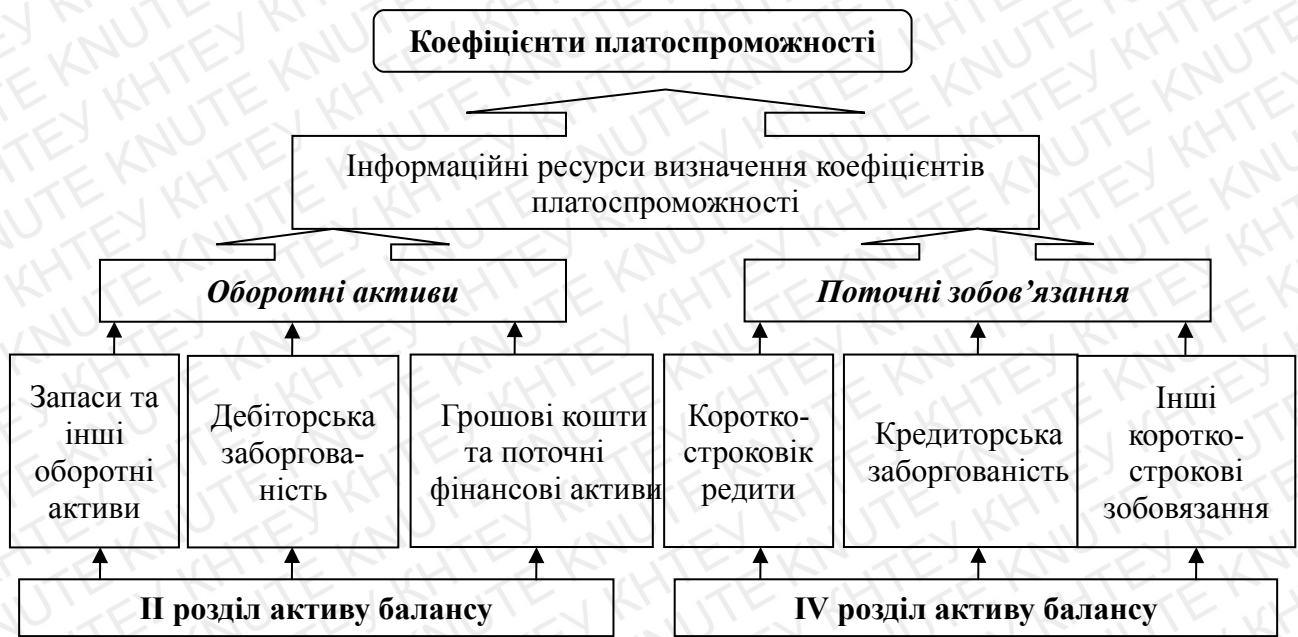


Рис. 1.6. Структурна модель розрахунку коефіцієнтів платоспроможності

Динаміку показників платоспроможності ТОВ «Експансія» наведено в таблиці 1.4. Впродовж періоду, який підлягав аналізу, коефіцієнт поточної платоспроможності Товариства був значно вищим, ніж його нормативне значення. Така тенденція свідчить про те, що у випадку, коли підприємству доведеться терміново розрахуватися за поточними зобов'язаннями у нього залишиться достатньо оборотних засобів для продовження господарської діяльності. Показник абсолютної платоспроможності ТОВ «Експансія» впродовж аналітичного періоду був значно вищим, ніж його нормативне значення, яке прийняте на рівні 0,2. Незважаючи на те, що при цьому спостерігалася тенденція до стрімкого як збільшення так і зменшення його величини, для підприємства характерною була висока здатність погасити свої короткострокові зобов'язання за платежами найближчим часом.

Коефіцієнт швидкої платоспроможності показує, яку частину поточної заборгованості може покрити підприємство в найближчій перспективі за умови повного погашення дебіторської заборгованості. Допустиме значення цього коефіцієнту на рівні 0,7 – 0,8.

Динаміка платоспроможності ТОВ «Експансія» за 2013-2017 рр.

Назва показника	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення							
						2014-2013		2015-2014		2016-2015		2017-2016	
						абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Коефіцієнт поточної платоспроможності	151,028	11,758	53,589	1414,514	100,135	-139,27	-92,2	41,83	355,8	1360,93	2539,6	-1314,38	-92,9
Коефіцієнт абсолютної платоспроможності	59,435	2,348	21,765	235,971	40,299	-57,09	-96,1	19,42	827,1	214,21	984,2	-195,67	-82,9
Коефіцієнт швидкої платоспроможності	59,435	2,348	21,765	235,971	40,299	-57,09	-96,1	19,42	827,1	214,21	984,2	-195,67	-82,9

Як свідчать дані таблиці 1.4, «швидка платоспроможність» ТОВ «Експансія» з 2013 р. по 2017 р. знаходилася в межах 2,348 – 235,971, що значно вище гранично допустимої величини.

Отже, величина та динаміка показників, розрахунків яких подано вище, свідчить про достатньо високий рівень платоспроможності Товариства, тобто його здатність погашати свої поточні зобов'язання вчасно та у визначеному обсязі. Саме тому необхідно вжити відповідних заходів з метою збільшення подальших вигід для підприємства від їх використання.

Проаналізуємо ділову активність Товариства (табл. 1.5).

Аналіз ділової активності дозволяє проаналізувати ефективність основної діяльності підприємства, що характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів підприємства. Коефіцієнти оборотності (ділової активності) безпосередньо впливають на фінансові результати діяльності підприємства, а також його платоспроможність.

Як свідчать дані таблиці 1.5, показники ділової активності впродовж аналітичного періоду дещо знижувалися. Так, наприклад коефіцієнт навантаження основних засобів з 2016 р. по 2017 р. скоротився на 0,55 або майже на 7%.

Коефіцієнт оборотності оборотних активів у 2014 році, порівняно з попереднім періодом зменшився на 2,61 або 34,32%. Цей коефіцієнт має від'ємний показник включно до 2017 року, оскільки збільшення оборотних активів дещо передувало збільшенню доходу від реалізації компанії.

Чим вищі коефіцієнти оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості, тим менший час між продажем/купівлею і отриманням/сплатою грошей. Величина обороту дебіторської та кредиторської заборгованостей, таким чином, показує, наскільки швидко підприємство одержує/сплачує платежі за рахунками дебіторів/кредиторів.

Оборотність дебіторської та кредиторської заборгованості залежить як від розміру самої заборгованості, так і від обсягу доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Динаміка показників ділової активності ТОВ «Експансія» за 2013-2017 рр.

Назва показника	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення							
						2014-2013		2015-2014		2016-2015		2017-2016	
						абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Коефіцієнт навантаження основних засобів	5,52	5,30	7,12	8,01	7,46	-0,22	-3,99	1,82	34,37	0,89	12,48	-0,55	-6,85
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	7,62	5,00	4,86	4,84	4,06	-2,61	-34,32	-0,15	-2,94	-0,02	-0,31	-0,78	-16,19
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	12,71	6,30	8,18	5,81	7,41	-6,42	-50,49	1,88	29,89	-2,37	-28,95	1,60	27,60
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	601,19	27,68	179,19	5191,23	122,91	-573,51	-95,40	151,51	547,37	5012,04	2797,03	-5068,31	-97,63
Коефіцієнт фондівдачі ноборотних активів	9,79	13,90	34,08	45,58	80,00	4,11	41,96	20,17	145,10	11,50	33,75	34,43	75,53
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	6,69	5,83	4,05	4,14	3,83	-0,86	-12,91	-1,78	-30,50	0,09	2,19	-0,31	-7,40

Враховуючи те, що динаміка дебіторської та кредиторської заборгованостей була відносно значною, зміни коефіцієнтів оборотності заборгованостей можна пояснити суттєвими коливаннями обсягу доходу (виручки) від реалізації продукції Товариства.

Загалом, негативна динаміка окремих показників ТОВ «Експансія» загалом не перешкоджає зміцненню фінансового стану підприємства та свідчить про певне зниження інтенсивності фінансово-господарської діяльності впродовж 2014 року та його покращення у 2016 – 2017 звітних періодах.

Фінансова стійкість визначається раціональною забезпеченістю потреб підприємства фінансовими ресурсами для ефективної діяльності в ринкових умовах. Вона характеризується системою абсолютних і відносних показників.

Окремі відносні показники фінансової стійкості обчислені на основі даних фінансової звітності (балансу) ТОВ «Експансія» за 2013 – 2017 рр. наведені у таблиці 1.6.

Коефіцієнт автономії. Його мінімальне критичне значення становить 0,5. Воно свідчить про те, що за таких обставин підприємство може всі свої зобов'язання покрити за рахунок власних джерел. Чим більша частка власного капіталу, тим більша можливість подолати несприятливі ситуації щодо фінансового забезпечення господарської діяльності.

Як свідчать дані зазначеної вище таблиці, впродовж аналітичного періоду коефіцієнт автономії знаходився значно вище його нормативного значення, що позитивно характеризує фінансову стійкість даного суб'єкта господарювання.

Коефіцієнт мультиплікації капіталу є оберненим до коефіцієнта автономії. Зростання цього показника в динаміці означає збільшення частки позичених коштів у фінансуванні підприємства. Якщо його значення наближається до одиниці (або 100 %), то це означає, що власники повністю

фінансують своє підприємство, якщо перевищує одиницю – навпаки. Критичне значення цього показника 1,7 – 1,8.

Значення цього показника розрахованого щодо ТОВ «Експансія» в динаміці зменшувалося, прийнятого критичного значення за період з 2013 р. по 2017 р. воно так і не досягло, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Коефіцієнт маневрування власного капіталу характеризує ступінь мобільності власного капіталу щодо можливого вільного маневрування ним. Чим більше значення цього коефіцієнта, тим кращий фінансовий стан, оскільки підприємство має кращі можливості фінансового забезпечення господарської діяльності, проведення розрахунків з кредиторами. Нормативне значення цього показника 0,6–0,8. Верхня межа показника характеризує великі можливості підприємства для фінансової маневреності.

Впродовж аналітичного періоду для Товариства характерним було деяке скорочення значення показника маневрування власного капіталу, що негативно характеризує діяльність підприємства.

Коефіцієнт накопиченої амортизації основних засобів характеризує ступінь спрацювання основних засобів та оцінюється за "відкритим" критерієм: чим нижчим буде значення цього коефіцієнта, тим вищої оцінки заслуговує стан основних засобів та їх відповідність сучасним вимогам.

Зазначаємо що у періоді з 2013 р. по 2017 р. коефіцієнт накопиченої амортизації основних засобів ТОВ «Експансія» зростав. У разі існування зазначеної вище тенденції, необхідно вжити заходи щодо суттєвого оновлення складу основних засобів шляхом закупівлі нового обладнання та дообладнання, реконструкції основних засобів, які вже рахувалися на балансі підприємства.

Динаміка показників фінансової стійкості ТОВ «Експансія» за період з 2013 р. по 2017 р.

Назва показника	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення							
						2014-2013		2015-2014		2016-2015		2017-2016	
						абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Коефіцієнт автономії	0,584	0,576	0,985	0,999	0,991	-0,008	-1,4	0,409	71,0	0,015	1,5	-0,009	-0,9
Коефіцієнт мультиплікації капіталу (фінансової залежності)	1,713	1,736	1,016	1,001	1,009	0,024	1,4	-0,721	-41,5	-0,015	-1,5	0,009	0,9
Коефіцієнт маневрування власного капіталу	0,873	1,066	0,819	0,855	0,936	0,193	22,1	-0,247	-23,2	0,036	4,2	0,081	9,5
Коефіцієнт накопиченої амортизації основних засобів	0,436	0,619	0,791	0,824	0,875	0,182	41,8	0,172	27,8	0,033	4,0	0,051	6,2
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів	0,399	0,242	0,117	0,091	0,047	-0,158	-39,5	-0,124	-51,5	-0,026	-29,0	-0,043	-47,7
Коефіцієнт питомої ваги власного оборотного капіталу в оборотних активах	0,993	0,915	0,981	0,999	0,990	-0,078	-7,9	0,066	7,3	0,018	1,8	-0,009	-0,9

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів засвідчує наскільки ефективно використовуються засоби підприємства у господарській діяльності. Критичне значення цього показника 0,1 - 0,2. Критерій оцінки цього показника залежить від виду діяльності. Наприклад: у підприємств зі складними наукомісткими технологіями значення коефіцієнта реальної вартості основних засобів має бути вищим, ніж у підприємств, діяльність яких не потребує використання високоефективних пристроїв та механізмів.

Так, ТОВ «Експансія» не є виробничим підприємством. Значення показника реальної вартості його основних засобів впродовж аналітичного періоду в середньому становило лише 0,15.

Таким чином, на сьогоднішній день галузь торгівлі дуже стрімко розвивається. Вона має важливе перспективне значення для розвитку економіки країни. В останні роки зростає кількість і відсоток збиткових підприємств, існує багато проблем під час здійснення перевірки господарської діяльності підприємств торгівлі. Тому завданням контролюючих органів є дослідження та впровадження таких методів та процедур контролю, які б враховували специфіку даної галузі.

1.2. Економічна сутність та класифікація розрахунків з персоналом підприємства

Серед складових розрахунків з персоналом виділяють наступні:

- основна та додаткова заробітна плата;
- нарахування та виплата відпускних;
- утримання аліментів;
- видача готівки на господарські потреби;
- сплата здійсненого збитку, утримання за ініціативою підприємства;

■ нарахування допомоги, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності.

Насамперед розглянемо поняття «фонд оплати праці». Він являє собою основний економічний показник, що широко використовується у господарській практиці, статистичній звітності, аналізі. Він включає в себе основну та додаткову заробітну плату персоналу підприємства, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (крім тих, які у законодавчо встановленому порядку до фонду оплати праці не входять, наприклад, допомога з тимчасової непрацездатності, вихідна допомога та ін.) [38; с.59]. Складові елементи фонду заробітної плати наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6

Складові елементи фонду заробітної плати

Назва складової	Характеристика складової
1	2
Основної заробітна плата	Заробітна плата, нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) За відрядними розцінками, тарифними ставками, посадовими окладами, включаючи преміальні доплати робітникам за перевиконання норм виробітку (крім одноразових премій), доплати за роботу у нічний час, у понаднормовий час, оплати простоїв не з вини робітників
Додаткової заробітна плата	Виплати, пов'язані з різними надбавками та доплатами, які передбачені чинним законодавством наприклад, персональні надбавки за суміщення професій, за шкідливі умови праці тощо), а також оплата щорічних і додаткових відпусток, передбачених законодавством, і робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків.
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати з фонду оплати праці	До них належать винагороди за підсумками роботи за рік, суми наданих трудових і соціальних пільг працівникам (наприклад, одноразова допомога ветеранам праці, здешевлення вартості харчування працівників тощо), суми матеріальної допомоги.

Сутність поняття «заробітна плата» складна і багатостороння, тому розглядати її потрібно з різних позицій.

Загалом, заробітну плату розглядають як економічну категорію, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В цьому розумінні доречнішим є поняття

«оплата праці», яка, крім власне заробітної плати, включає і інші витрати роботодавця на робочу силу.

На даний час в науковій та періодичній літературі, в законах та інших нормативних актах України спостерігається чітка закономірність: поняття «оплата праці» та «заробітна плата» сприймаються як тотожні [29].

В багатьох законодавчих актах України, які стосуються питань оплати праці, визначено лише сутність поняття «заробітна плата». Зокрема, яскравим прикладом є глава VII Кодексу законів про працю під назвою «Оплата праці», де не зважаючи на красномовну назву глави, немає чіткого трактування її назви, а одразу у статті 94 наведено визначення заробітної плати як «винагороди, обчисленої, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [1].

Дана глава включає регламентування таких важливих положень як розмір заробітної плати, встановлення мінімальної заробітної плати та індексацію заробітної плати, тарифну систему оплати праці, оплату праці на підприємствах, установах і організаціях, оплату праці на важких роботах, оплату праці за сумісництвом та при суміщенні професій (посад) і виконанні обов'язків тимчасово відсутнього працівника, оплату праці у святкові і неробочі дні, строки виплати заробітної плати та інше, але не дає розмежувань чи тотожності цих понять.

Вітчизняні економісти досліджуючи поняття «заробітна плата», також пропонують свої визначення. Зокрема, С.Ф. Покропивний вважає, що заробітна плата як економічна категорія відображає відносини між найманими працівниками і роботодавцями щодо розподілу новоствореної вартості (доходу). Якщо для перших заробітна плата є основною формою доходу, то для інших – елементом витрат на виробництво, чинником конкурентоспроможності продукції, складовою доходу підприємства [96; с.132].

Ще одне визначення поняття «заробітна плата» запропоноване М.Д.Ведерниковим. З його точки зору, заробітна плата є первинним доходом домашніх господарств, який передбачає винагорода в грошовій або натуральній формі, що має бути виплачена роботодавцем найманому працівнику за роботу, виконану у звітному періоді [80; с.27].

Проте найбільш повне визначення даного поняття пропонує О.А.Грішнова, яка розглядає поняття «заробітна плата» з кількох позицій: з позицій економічної теорії, з позицій ринкової економіки, з позицій економіки праці, з позицій найманого працівника та з позицій підприємця. Так, з позицій економічної теорії, заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В умовах ринкової економіки заробітна плата – це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці. З позицій економіки праці, заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано. З позиції найманого працівника, заробітна плата – це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили. З позицій підприємця, заробітна плата – це елемент витрат виробництва і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці [77; с.192].

Варто також зазначити, що заробітна плата – це матеріальне вираження трудового процесу робітника, яке характеризує якість зробленої ним роботи та надається людині для задоволення власних потреб.

Згідно із Законом України «Про оплату праці», заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим

договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано [6].

Загалом в умовах ринкової економіки заробітна плата являє собою елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці. В цьому розумінні найчастіше вживаються усереднені показники ставок оплати одиниці (наприклад, людино-години) праці певної якості.

Для найманого працівника заробітна плата це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

З точки зору підприємця (роботодавця) заробітна плата є елементом витрат виробництва, і водночас головним чинником забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

В свою чергу, заробітна плата складається із основної заробітної плати, додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних та компенсаційних виплат. В даному розумінні доречнішим є поняття «оплата праці», яка, крім власне заробітної плати, включає і інші витрати роботодавця на робочу силу.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки).

Розрізняють заробітну плату номінальну та реальну. Номінальна заробітна плата – це її вираз у кількості одержаних грошових одиниць. Реальна заробітна плата – її вираз через кількість матеріальних благ і послуг, які може придбати працівник за свою грошову заробітну плату [31; с.40].

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами (рис. 1.7)



Рис. 1.7 Форми та системи заробітної плати [29]

Форми і системи заробітної плати – це механізм встановлення розміру заробітку в залежності від кількості та якості праці і її результатів. Обираючи певну заробітної плати і конкретно систему формування заробітку, роботодавець управляє інтенсивністю та якістю праці конкретних працівників.

Найчастіше застосовують дві основні форми заробітної плати відрядну й почасову. Кожна з них відповідає певній мірі кількості праці:

- 1) кількості виробленої продукції;
- 2) кількості відпрацьованого часу;

Форми заробітної плати мають відповідати таким вимогам:

- найповніше враховувати результати праці, створювати передумови для постійного зростання ефективності та якості праці;

- сприяти підвищенню матеріальної заінтересованості працівників у постійному виявленні і використанні резервів підвищення продуктивності праці і якості продукції.

При почасовій формі заробітної плати мірою праці виступає відпрацьований час, а заробіток працівнику нараховується згідно з його тарифною ставкою, чи посадовим окладом за фактично відпрацьований час. Почасова заробітна плата застосовується для оплати праці службовців і спеціалістів.

Умовами застосування погодинної оплати праці є відсутність можливості збільшення випуску продукції, виробничий процес суворо регламентовано, функції робітника зводяться до спостереження за технологічним процесом, збільшення випуску продукції може привести до браку або погіршенню її якості.

За почасової форми заробітної плати умовою отримання заробітку за фактично відпрацьований час повинно бути виконання певного обсягу роботи, який встановлюється нормованим завданням [31; с.40].

Існує дві системи погодинної форми оплати праці: погодинна проста і погодинна-преміальна.

При простій погодинній системі оплата праці проводиться виходячи тільки із кількості відпрацьованого часу й тарифної ставки (посадового окладу) відповідно до їх кваліфікації. Застосування погодинної оплати праці передбачає обов'язкове дотримання встановлених законодавством норм тривалості робочого часу, які не повинні перевищувати 40 годин на тиждень.

Проста почасова система (заробіток $Z_{\text{пр}}$ залежить від тарифної ставки C , що відповідає присвоєному працівникові тарифного розряду, та відпрацьованого ним часу $Ч$) :

$$Z_{\text{пр}} = C \cdot Ч \quad (1.1)$$

Погодинно-преміальна форма оплати праці застосовується з метою підвищення матеріальної зацікавленості працівників у результатах їхньої праці. При цій системі поряд з виплатою посадових окладів або ставки за

одиницю роботи, за досягнення певних кількісних і якісних показників працівнику виплачується надбавка до заробітної плати, тобто премія. У більшості випадків розмір премій установлюється у відсотках до нарахованої заробітної плати.

Почасово – преміальна система (заробіток $Z_{\text{ппр}}$ залежить від тарифної ставки C , відпрацьованого часу $Ч$ та премії за досягнення певних кількісних або якісних показників $П$):

$$Z_{\text{ппр}} = C \cdot Ч + П \quad (1.2)$$

Оплата праці за місячними посадовими окладами застосовується щодо працівників, робота яких має стабільний характер (службовці, деякі посади робітників) і щодо керівників і спеціалістів. Така оплата праці теж може бути простою (весь заробіток складається лише із встановленого окладу), і преміальною (заробіток складається із встановленого окладу та премії за досягнення певних показників, що заохочуються).

При відрядній формі заробітної плати мірою праці є вироблена працівником продукція (або виконаний обсяг робіт), а розмір заробітку прямо пропорційно залежить від її кількості та якості, виходячи із встановленої відрядної розцінки. Сьогодні в Україні переважною формою оплати праці робітників залишається відрядна. Почасова заробітна плата застосовується для оплати праці службовців і спеціалістів.

Відрядна форма оплати праці застосовується при наявності кількісних показників роботи, які залежать від конкретного робітника, можливості точного обліку обсягу виконаних робіт, необхідності на конкретній виробничій ділянці стимулювати робітників в подальшому збільшенні виробітку продукції або обсягів виконаних робіт, можливості технічного нормування праці.

Відрядна форма оплати праці поділяється на кілька систем, котрі залежать від способу обліку і порядку оплати виготовлюваної продукції, а саме:

- пряма відрядна;

- відрядно-прогресивна;
- відрядно-преміальна;
- акордна;
- опосередковано-відрядна;
- відсоткова.

При прямій відрядній формі оплати праці основу оплати становить відрядна розцінка, котра визначається діленням годинної ставки, що відповідає розряду даної конкретної роботи, на годинну норму виробітку (або множенням цієї ставки на норму часу). Заробіток працівника при прямій відрядній оплаті праці визначається множенням розцінки на кількість виробленої прийнятої придатної продукції.

Проста відрядна система (відрядний заробіток Z_v розраховується множенням кількості виробленої продукції K на її розцінку Π) :

$$Z_v = K \cdot \Pi \quad (1.3)$$

Відрядно-прогресивна форма оплати праці передбачає збільшення відрядної розцінки зі збільшенням виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг протягом встановленого робочого дня, зміни.

Відрядно – прогресивна система (робота, виконана в межах встановленої норми H_o , оплачується за звичайними розцінками Π_o , а робота, виконана понад норму – H_n – за прогресивно – зростаючими розцінками Π_n):

$$Z_{\text{прог}} = H_o \cdot \Pi_o + H_n \cdot \Pi_n \quad (1.4)$$

При відрядно-преміальній системі оплати праці, окрім оплати за звичайними розцінками за кількість виробленої продукції або виконаних робіт в межах встановленого завдання, здійснюється преміювання працівників за перевиконання завдання, поліпшення якості продукції, збільшення обсягу виконаних робіт.

Відрядно-преміальна система (оплата праці $Z_{\text{вп}}$ включає відрядний заробіток Z_v і премії за досягнення результатів , що заохочуються , - Π):

$$Z_{\text{вп}} = Z_v + \Pi = K \cdot \Pi + \Pi \quad (1.5)$$

Акордна оплата праці застосовується, коли виконавцю (виконавцям) заробітна плата нараховується за певну виконану роботу. Специфіка цієї форми оплати праці в тому, що доручена робота повинна бути виконана в певні терміни, при цьому час, витрачений на виконання дорученої роботи, особливої ролі не відіграє.

Опосередковано-відрядна оплата передбачає оплату праці допоміжним робітникам у відсотках до заробітку основних робітників. Специфіка цієї системи у тому, що заробітна плата підсобних працівників залежить від результатів роботи основних робітників, яких вони обслуговують [62, с. 105].

Опосередковано-відрядна система (заробіток працівника $Z_{\text{нв}}$. Залежить від результатів праці працівників, що ним обслуговуються (коефіцієнта виконання норми виробітку $K_{\text{вн}}$):

$$Z_{\text{нв}} = C \cdot Ч \cdot K_{\text{вн}} \quad (1.6)$$

Особливим різновидом відрядних систем заробітної плати є відсоткова, при якій заробіток працівника складається з фіксованого окладу (гарантованого мінімуму) і комісійної винагороди, яка визначається по нормативу (%) від результуючого показника (розмір Z встановлюється як частка n певних показників (результатів роботи, що заохочуються – P – відсоток від виторгу, товарообігу, доходу, прибутку тощо):

$$Z = n \cdot P \quad (1.7)$$

Залежно від форм організації праці відрядна оплата може бути індивідуальною або колективною (бригадною). Заробіток працівника при індивідуальній відрядній оплаті праці залежить від кількості виготовленої ним продукції та відрядної розцінки за одиницю виробів. При колективній (бригадній) оплаті праці заробіток кожного працівника залежить від результату роботи всієї бригади. В цьому випадку для визначення індивідуального внеску кожного робітника до результату роботи бригади можуть бути застосовані коефіцієнти трудової участі [30; с.50].

Одним із механізмів регулювання державою оплати праці працівників підприємств, установ, організацій всіх форм власності є встановлення мінімальних гарантій при нарахуванні заробітної плати в окремих випадках:

- за час, відпрацьований понад встановлену норму;
- за роботу в нічний час;
- за роботу у святкові й неробочі дні;
- за час простою.

За погодинною системою оплати праці, *робота в надурочний час* оплачується в подвійному розмірі погодинної ставки.

Оплата годин нічної роботи. Годинами нічної роботи вважається період з 22 до 6 години. При цьому встановлена тривалість роботи (зміни) скорочується на 1 годину. До роботи в нічний час не допускаються: вагітні жінки та жінки, які мають дітей віком до 3 років; працівники до 18 років; працівники інших категорій (згідно з чинним законодавством). Години нічної роботи оплачуються в підвищеному розмірі, що встановлюється генеральною, галузевою (регіональною) угодами та колективним договором у розмірі до 40%, але вона повинна бути не нижче 20% тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи в нічний час.

Робота у вихідний, святковий і неробочий день оплачується у подвійному розмірі:

- працівникам, праця яких оплачується за годинними або денними ставками, – у розмірі подвійної годинної або денної ставки;
- працівникам, які одержують місячний оклад, – у розмірі одинарної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота у святковий і неробочий день проводилася у межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота проводилася понад місячну норму.

Оплата у зазначеному розмірі провадиться за години, фактично відпрацьовані у святковий і неробочий день.

На бажання працівника, який працював у вихідний, святковий і неробочий день, йому може бути наданий інший день відпочинку.

Час простою не з вини працівника оплачується з розрахунку не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу). Про початок простою, крім простою структурного підрозділу чи всього підприємства, працівник повинен попередити власника або уповноважений ним орган чи бригадира, майстра, інших посадових осіб.

За час простою, коли виникла виробнича ситуація, небезпечна для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують, і навколишнього природного середовища не з його вини, за ним зберігається середній заробіток.

Час простою з вини працівника не оплачується.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій [39, с.96].

Премія – елемент заробітної плати, покликаний стимулювати працівників до поліпшення кількісних і якісних показників роботи, до більш ефективного рішення різних господарських, управлінських і інших задач.

На підприємствах премії виплачуються за рахунок підприємства, і їх (премій) можна розділити на дві групи:

- премії, виплата, яких здійснюється на систематичній основі;
- одноразові премії.

Премії, які працівник підприємства може одержати кілька разів через певний період часу, є преміями, виплачуваними на систематичній основі. Працівник може їх одержувати кілька разів, а може і не одержати жодного разу, оскільки премія – не є заробітною платою, і для її одержання необхідне дотримання певних умов.

Одноразова премія виплачується один раз, знову ж при дотриманні певних умов. Ніякої періодичності виплати або певної дати, коли вона повинна бути виплачена, не встановлюється [61; с.419].

З урахуванням своїх можливостей підприємства можуть запроваджувати пільгові виплати у вигляді додаткових відпусток понад передбачені законодавством (в тому числі жінкам, що виховують дітей), надбавок до пенсій, оплати путівок працівникам та їхнім дітям на лікування і відпочинок коштом підприємства, надання працівникам матеріальної допомоги тощо.

Під час звільнення від виконання трудових обов'язків із поважних причин працівнику забезпечуються гарантійні виплати (рис. 1.5.)

Гарантійні виплати не є заробітною платою, але виплачуються з метою недопущення зниження заробітної плати працівника і є мінімальними державними гарантами.

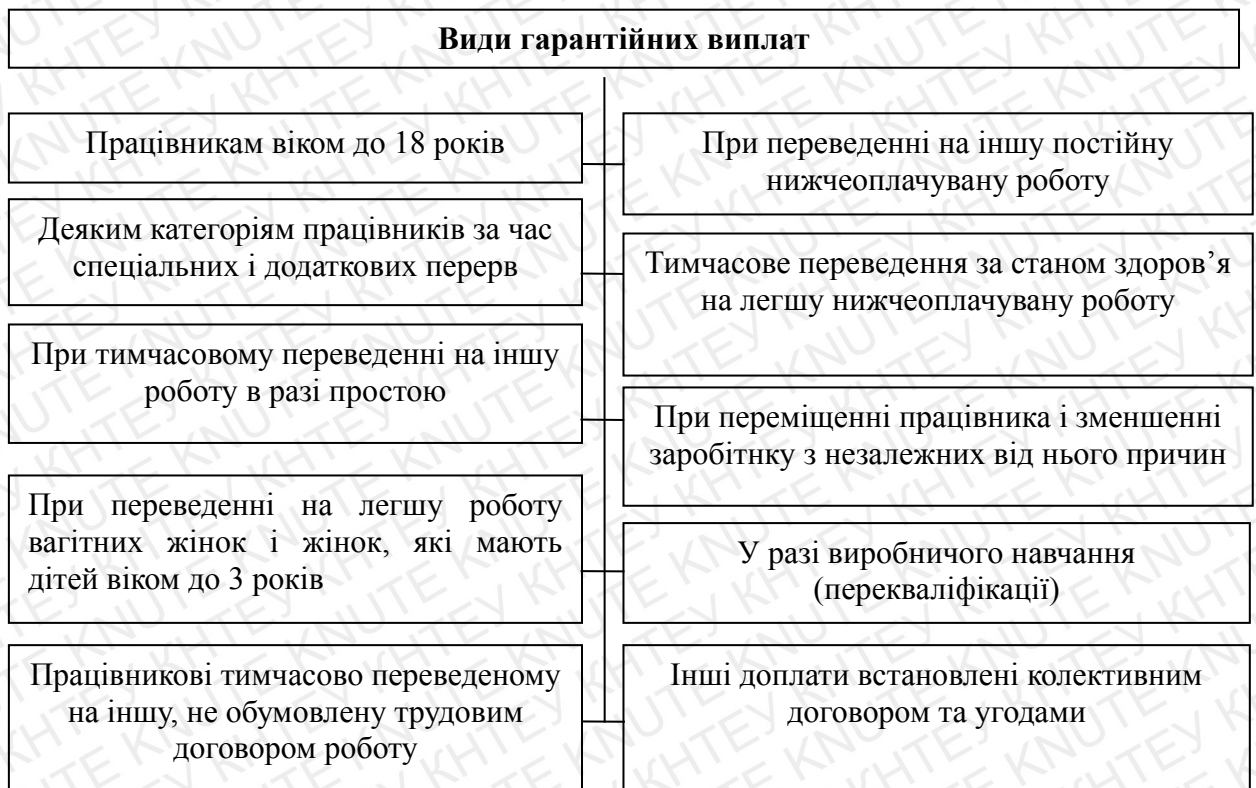


Рис. 1.5 Види гарантійних виплат [35]

Нормативно-правовим документом, який встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи виступає Закон України «Про відпустки» [4].

Кожен громадянин України, який перебуває у трудових відносинах з підприємствами, організаціями, установами, має право на відпустку.

Відпустка – це тимчасове звільнення від роботи для відпочинку. Право на відпустку не залежить від місця роботи, форми власності підприємства, посади, системи оплати праці, тривалості та періодичності робочого часу, терміну трудового договору.

На сьогодні, виділяють такі види відпусток:

- щорічні основні відпустки;
- додаткові;
- додаткові відпустки в зв'язку з навчанням;
- творчі відпустки;
- соціальні відпустки;
- відпустка в зв'язку з вагітністю та пологами;
- відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;
- додаткова відпустка працівникам, що мають дітей;
- відпустки без збереження заробітної плати.

З метою рівномірного розподілу витрат на виплату відпусток протягом звітного періоду на підприємстві створюються резерви на виплату відпусток.

Резерв виплати відпусток створюється шляхом щомісячного його нарахування за нормативом від фактичних витрат на оплату праці, яка враховується при розрахунку середнього заробітку [18]. Нормативи відрахувань до резерву оплати відпусток підприємство розраховує самостійно. При цьому, враховуються зарплата, яка включається до розрахунку середнього заробітку за рік, і відрахування на соціальні заходи.

Фонд заробітної плати згідно з чинною інструкцією органів статистики включає не лише фонд оплати праці, що належить до поточних витрат підприємства, а й виплати за рахунок коштів соціального захисту і чистого прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства [19].

У процесі господарської діяльності у підприємства виникає необхідність видачі з каси готівки працівникам підприємства під звіт на господарські витрати та службові відрядження. У цьому випадку виникають розрахункові відносини з підзвітними особами.

Підзвітні особи – це працівники даного підприємства, які отримали грошові суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно з наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

На підприємствах складають і затверджують наказом керівника список осіб, які мають право одержувати гроші в підзвіт на господарські потреби

Службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Суму авансу на відрядження, що видається в підзвіт, визначають на підставі попереднього розрахунку. При цьому аванс на закордонне відрядження повинен видаватися у валюті тієї країни, до якої працівник відряджається, або у вільноконвертованій валюті в розмірах, зумовлених реальними потребами в країні перебування з дотриманням вимог НБУ щодо вивезення іноземної валюти за кордон.

Направлення працівників підприємства у відрядження здійснюється керівником підприємства з оформленням наказу, в якому зазначається: пункт призначення, назва підприємства або організації, куди відряджається працівник, термін й мета відрядження.

Внутрішнє положення про відрядження ТОВ «Експансія» було затверджене наказом директора від 10.08.2015 № 121HR (Додаток Ж).

Працівники, які одержали готівку в підзвіт, подають до бухгалтерії підприємства Звіт про використані кошти видані на відрядження або під звіт, до якого повинні бути додані всі підтверджувальні документи [52; с.95].

Звіт про використані кошти видані на відрядження або під звіт – документ типової форми, що подається підзвітними особами, в якому зазначаються отримані в підзвіт суми, фактично здійснені витрати, залишок підзвітних сум, або їх перевитрати.

Після складання авансового звіту визначається різниця між сумою отриманого авансу та фактичними витратами. Якщо працівник здійснив перевитрату авансової суми, то кошти повинні бути відшкодовані йому з каси підприємства без його заяви. Винятки складають випадки, коли перевитрати були здійснені на цілі, не передбачені наказом. У такому випадку існує два варіанти:

- суму перевитрат відшкодовують за рішенням керівника з наступним приєднанням цієї суми до сукупного оподаткованого доходу працівника;
- суму перевитрат за авансовим звітом не відшкодовують і на авансовому звіті пишуть тільки суму, затверджену керівником [67].

Видані під звіт суми повинні витрачатися тільки за призначенням. Передача їх однією особою іншій забороняється. Видача готівки під звіт проводиться за умови повного від звітування конкретної підзвітної особи за раніше виданий їй аванс. Залишок невикористаного авансу на відрядження та/або господарські потреби підлягає поверненню працівником.

Утримання аліментів із заробітної плати згідно з постановою Кабінету Міністрів України «Про перелік видів доходів, які враховуються при визначенні розміру аліментів на одного з подружжя, дітей, батьків, інших осіб» від 26.02.93 № 146 (зі змінами та доповненням) здійснюються з усіх видів основної і додаткової заробітної плати (як за основним місцем роботи, так і за сумісництвом), а також з допомоги по тимчасовій непрацездатності, нарахованій за звітний місяць, після утримання з них

прибуткового податку, збору до Пенсійного фонду і збору до Фонду соціального страхування на випадок безробіття [12].

Аліменти не утримуються з таких виплат:

- вихідної допомоги при звільненні;
- одноразових премій;
- матеріальної допомоги при оздоровленні;
- грошової компенсації за путівку при самостійному санаторно-курортному лікуванні або відпочинку;
- компенсаційних виплат при службових відрядженнях і переведенні на іншу роботу;
- вартості безоплатно наданого обмундирування, комунальних послуг і деяких інших видів доходів, що не мають постійного характеру.

Розмір стягнення аліментів на одну дитину становить 1/4 частини доходу платника аліментів, а у разі наявності двох або більше дітей розмір аліментів становитиме 1/6 частини доходу на кожну дитину. Але згідно ст. 70 Закону України «Про виконавче провадження» [5] і ст. 128 Кодексу законів про працю [1] розмір аліментів не повинен перевищувати 70% середньомісячного заробітку.

Підставою для утримання аліментів служать виконавчі листки або письмові заяви громадян про добровільну сплату аліментів), які бухгалтерією підприємства реєструються в окремому журналі або картці [40; с.31].

Однією з форм розрахунків з персоналом є утримання за ініціативою підприємства.

До утримань за ініціативою підприємства відносяться:

- ✓ суми, утримані з працівників за заподіяну матеріальну шкоду, допущений брак;
- ✓ своєчасно не повернуті підзвітні суми;
- ✓ раніше видані безвідсоткові позики тощо.

Підставою для їх утримання є письмовий наказ за підписом керівника підприємства.

За здійснений збиток, робітник несе матеріальну відповідальність в межах своєї середньої місячної заробітної плати. Але якщо з працівником укладений договір на повну матеріальну відповідальність, він зобов'язаний сплатити за здійснений збиток у повному обсязі.

До розрахунків з працівниками відносяться також нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності. Джерелом виплати цієї допомоги є за перших 5 днів – кошти підприємства, установи, організації, за наступні дні – кошти фонду соціального страхування. Оплата допомоги по тимчасовій непрацездатності здійснюється на основі листків непрацездатності і таблицю обліку використаного часу. Розміри цієї допомоги визначаються виходячи із середнього заробітку за попередні шість місяців роботи, що передували хворобі, кількості днів хвороби і трудового стажу роботи. Одержаний середньоденний заробіток перемножують на кількість днів хвороби, зазначених у листку непрацездатності [62].

Отже, розрахунки з персоналом включають такі складові як заробітна плата, видача готівки на господарські потреби, нарахування, виплати відпускних, утримання аліментів та утримання за ініціативою підприємства.

Контроль розрахунків з персоналом має важливе практичне значення для ефективного функціонування та розвитку підприємницької діяльності в Україні. В нашому XXI столітті розрахунки з персоналом зазнали дуже значних змін, таких як: комп'ютеризація бухгалтерського обліку, розрахунок платіжними картками, електронні гроші та інші. Тому перед контролюючими органами постає важливе завдання – проведення якісного та ефективного контролю, для забезпечення найбільш повної та достовірної інформації про діяльність підприємства. Потрібно визначати нові методи та процедури контролю, акцентувати увагу саме на комп'ютеризації процесу контролю, застосування нових програм, які зможуть полегшити працю контролерів та водночас зроблять перевірку ефективнішою.

1.3. Контроль та аналіз розрахунків з персоналом в системі управління підприємством

Формування ринкової економіки обумовлює розвиток контролю та аналізу як на макрорівні, так і на мікрорівні – на рівні окремих підприємств і їх внутрішніх структурних підрозділів, оскільки ці низові ланки при будь-якій формі власності складають основу ринкової економіки.

У системі управління підприємством і його підрозділами важливу роль відіграють контроль та аналіз. У широкому розумінні контроль — це перевірка відповідності фактичних характеристик (процесів, діяльності, об'єктів) установленим вимогам (обмеженням). Контроль є обов'язковою функцією управління будь-якою складною системою. На підприємстві контролю підлягають усі матеріальні та грошові потоки, виробничі процеси, діяльність людей, витрати ресурсів і результати. Такий глобальний контроль дає змогу з'ясувати, наскільки діяльність підрозділів усіх ієрархічних рівнів відповідає чинному регламенту, установленим завданням і наскільки вона ефективна. Аналіз насамперед орієнтований на оцінку управлінських рішень. Прийняттю будь-якого рішення повинні передувати аналітичні розрахунки, які забезпечують обґрунтування управлінських рішень та одночасно виступають як засіб контролю за їх виконанням [66].

Розрахунки з персоналом відіграють важливу роль у розвитку не тільки окремого підприємства, а й всієї економіки. Тому проводиться дуже ретельний контроль та аналіз за належним їх здійсненням. Завданням об'єкта контролю є забезпечення своєчасної і достовірної інформації по розрахункам з персоналом, а також неухильного дотримання трудового законодавства України.

Для належного проведення розрахунків з персоналом контроль здійснюється не лише за правильністю ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, але й за якістю роботи працівників, фактичною наявністю їх на підприємстві, а також відповідності працівника займаній ним посаді.

Також для більш повного забезпечення системи управління інформацією на підприємствах створюється орган внутрішнього контролю. Система внутрішнього контролю має бути економічно вигідною, тобто затрати на її

функціонування мають бути меншими за витрати підприємства через її відсутність. Внутрішній контроль на підприємствах торгівлі буде сприяти ефективній діяльності, тому що ця галузь відносно нова і має дуже багато своїх специфічних особливостей ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності [98; с.15].

Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю визначаються на основі певних елементів (рис. 1.8)

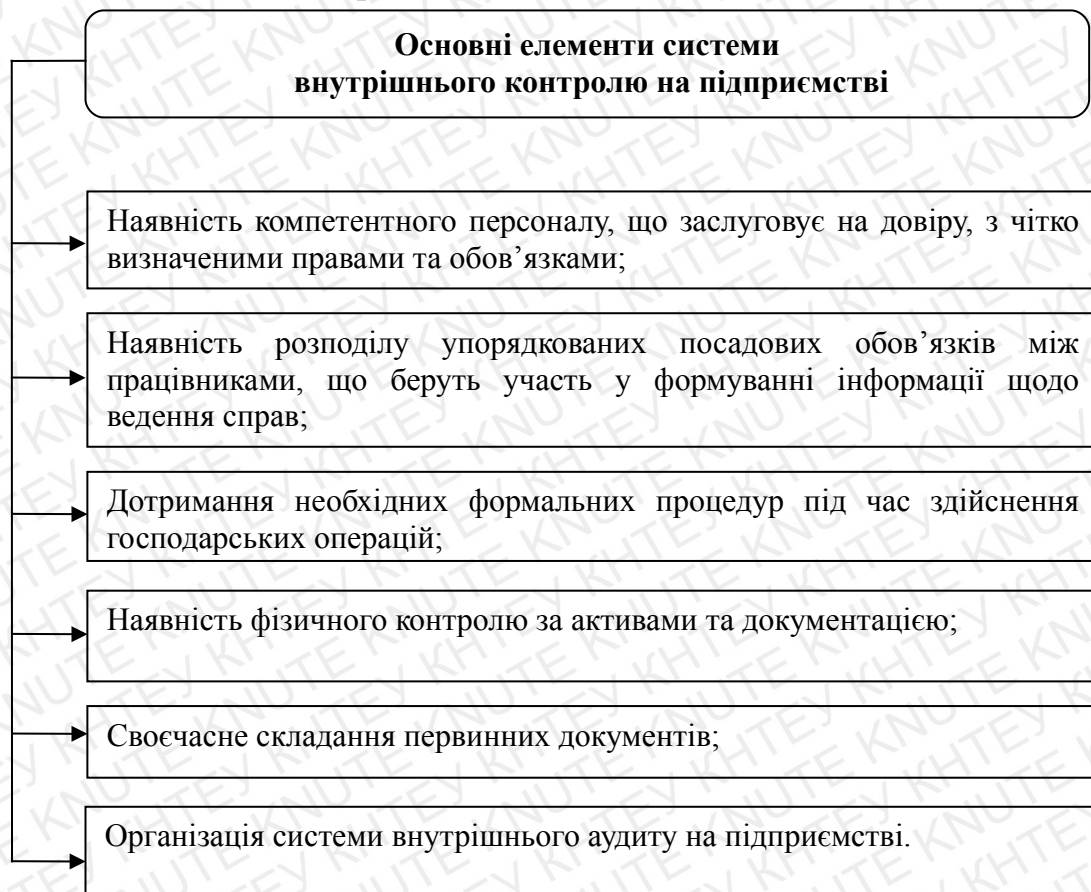


Рис. 1.8 Основні елементи функціонування системи внутрішнього контролю

Наявність компетентного персоналу, що заслуговує на довіру, з чітко визначеними правами та обов'язками є найважливішим елементом внутрішнього контролю. Працівники підприємства мають бути компетентними, чесними і ретельними, а права та обов'язки кожного працівника повинні бути чітко визначені в посадових інструкціях.

Наявність розподілу упорядкованих посадових обов'язків між працівниками, котрі беруть участь у формуванні інформації, щодо ведення справ і формування інформації, допоможе уникнути зловживань і крадіжок, а також виявляти випадкові помилки. Ймовірність виявлення помилок

знижується у разі, якщо одна і та сама людина здійснює господарську операцію та відображає її в регістрах бухгалтерського обліку [59; с.355].

Дотримання необхідних формальних процедур при здійсненні господарських операцій працівниками підприємства має бути неупередженим. Цей елемент внутрішнього контролю безпосередньо пов'язаний із чітким визначенням прав та обов'язків кожного працівника. Наявність фізичного контролю (контролю за фактичною наявністю) за активами та документацією повинна забезпечувати охорону майна підприємства та проведення його інвентаризації.

Своєчасне складання первинних документів. Підставою для здійснення господарських операцій мають бути своєчасно складені первинні документи у відповідності зі встановленими вимогами до їх складання, визначеними діючими нормативними актами [70; с.110].

У нинішньому інформаційному суспільстві обсяг обліково-розрахункових робіт значно збільшується, тому для полегшення роботи перевіряючих органів здійснюються такі заходи:

- комп'ютеризація перевірки нарахування заробітної плати при різноманітних формах оплати;
- комп'ютеризація перевірки утримань із заробітної плати;
- комп'ютеризація перевірки аналітичного і синтетичного обліку праці і заробітної плати;
- збільшення кількості програм для автоматизації бухгалтерського обліку, аналізу праці й заробітної плати [97; с.103].

Метою контролю та економічного аналізу розрахунків з персоналом є:

- дослідження правильності підрахунків підсумків у первинних документах, регістрах бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- вивчення стану внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку в питаннях дотримання законодавства та розрахунків з персоналом;
- установлення достовірності, об'єктивності, законності і повноти відображення операції щодо розрахунків з персоналом;
- дослідження правильності оформлення Звітів про використання коштів виданих на відрядження та під звіт і прикладених до них документів та своєчасність подання їх до бухгалтерії підприємства;

- аналіз використання фонду робочого часу;
- аналіз продуктивності праці;
- розглянути структуру та динаміку виданих та не використаних підзвітних сум, нарахування відпускних сум та утримання аліментів [88; с.430].

Основними завданнями контролю та аналізу розрахунків з персоналом є:

- перевірка правильності нарахування і виплати заробітної плати;
- перевірка чисельності працівників підприємства;
- дотримання підприємством чинного законодавства з оплати праці та підзвітних сум;
- перевірка правильності дотримання правил видання авансів;
- перевірка своєчасності здавання авансових звітів;
- перевірити достовірність інформації про використання робочого часу;
- перевірка правильності використання підзвітних сум і оформлення документів, доданих до Звітів про використання коштів, виданих на відрядження та під звіт, а також своєчасності повернення невитрачених сум;
- перевірка правильності нарахування відпускних сум та утримання аліментів;
- проаналізувати розрахунки з персоналом, а саме: продуктивність праці, фонд заробітної плати, фонд використання робочого часу, структуру і динаміку видачі і повернення не використаних підзвітних сум, нарахування відпускних та утримання аліментів.

Джерелами інформації для контролю та аналізу розрахунків з оплати праці є:

- відомість нарахування заробітної плати;
- таблиць обліку використання робочого часу;
- накази й розпорядження по підприємству;
- Звіти про використання коштів виданих на відрядження або під звіт з доданими підтверджувальними документами;
- дані синтетичного і аналітичного обліку;
- відомості на виплату заробітної плати;
- баланс підприємства [88; с.430].

Аналіз використання засобів на оплату праці на кожному підприємстві має велике значення. В процесі його потрібно здійснювати систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати (оплати праці), виявляти можливості економії коштів за рахунок росту продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції.

Основними завданнями аналізу фонду оплати праці на підприємствах є:

- 1) визначення суми абсолютної і відносної перевитрати (економії) фонду заробітної плати та виявлення причин, що її зумовили;
- 2) вивчення структури фонду заробітної плати (оплати праці), застосування матеріальних стимулів за високі результати праці;
- 3) визначення резервів, які має підприємство для зменшення витрат на оплату праці і відповідно для підвищення рентабельності його роботи.

У зв'язку з цим насамперед визначаються склад і структура фонду оплати праці підприємства, динаміка цих показників.

Для підвищення праці використовують різні варіанти заохочувальних розрахунків за проміжні або кінцеві результати праці. Тому під час аналізу оплати праці з'ясовують, за які показники нараховується додаткова оплата праці, чи зважають при цьому матеріальної заінтересованості працюючих у якісних результатах своєї на якість виробленої продукції [61; с.420].

Отже, контроль та аналіз розрахунків з персоналом відіграють важливу роль в системі управління підприємством. Вони допомагають керівникам у прийнятті управлінських рішень, розробці фінансової стратегії розвитку підприємства, відображають сильні та слабкі сторони діяльності підприємства. Оскільки галузь торгівлі стрімко розвивається, для належного управління підприємствами потрібно здійснювати ефективний контроль, запроваджувати нові методи перевірки, які зможуть не тільки полегшити процес контролю, а й сприяти ефективній діяльності підприємств.

Висновки до розділу 1

Торгівля - особлива діяльність людей, пов'язана із здійсненням актів купівлі-продажу, яка представляє собою сукупність специфічних технологічних

та господарських операцій, що спрямовані на обслуговування процесу обміну та є формою товарного обігу, що здійснюється при посередництві грошей. Торгівля є однією з провідних галузей національної економіки, цей вид діяльності є свого роду каталізатор змін, що відбуваються у виробництві та споживанні в умовах ринку. В Україні кількість торговельних підприємств зростає з кожним роком. Але поряд з цим в останні роки зростає кількість і відсоток збиткових підприємств, існує багато проблем під час здійснення перевірки господарської діяльності підприємств торгівлі. Тому завданням контролюючих органів є дослідження та впровадження таких методів та процедур контролю, які б враховували специфіку даної галузі.

Дослідження проводилось на матеріалах торговельного підприємства ТОВ «Експансія». Аналіз економічного потенціалу підприємства дозволив зробити висновок, що у 2013-2015 роках вони не змінювались і в досить позитивному стані, так як власний капітал був на достатньому рівні і значно переважав довгострокові та поточні зобов'язання. В 2016 році відбулось зниження власного капіталу з одночасним зростанням поточних зобов'язань. У 2017 році відбулось зростання власного капіталу, а також значне підвищення поточних зобов'язань. Як наслідок товариство збільшило свої ресурси та капітал. ТОВ «Експансія» в досліджуваному періоді є платоспроможним і фінансово стійким.

Серед складових розрахунків з персоналом виділяють наступні: основна та додаткова заробітна плата; нарахування та виплата відпускних; утримання аліментів; видача готівки на господарські потреби; сплата здійсненого збитку, утримання за ініціативою підприємства; нарахування допомоги, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності.

В умовах ринкової економіки заробітна плата являє собою елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці. В цьому розумінні найчастіше вживаються усереднені показники ставок оплати одиниці (наприклад, людино-години) праці певної якості.

Для найманого працівника заробітна плата це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

Контроль та аналіз розрахунків з персоналом відіграють важливу роль в системі управління підприємством. Вони допомагають керівникам у прийнятті управлінських рішень, розробці фінансової стратегії розвитку підприємства, відображають сильні та слабкі сторони діяльності підприємства. Оскільки галузь торгівлі стрімко розвивається, для належного управління підприємствами потрібно здійснювати ефективний контроль, запроваджувати нові методи перевірки, які зможуть не тільки полегшити процес контролю, а й сприяти ефективній діяльності підприємств.

РОЗДІЛ 2

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

2.1. Оцінка нормативно-правового забезпечення та спеціальної літератури з питань обліку, аналізу і контролю розрахунків з персоналом суб'єкта господарювання

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і статистичної звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і звітності. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами та формою і на основі цього забезпечувати порівнянність облікової інформації.

На сьогоднішній день в Україні відбуваються процеси міжнародної економічної інтеграції, для якої характерним є прискорення розвитку фінансових та інвестиційних ринків. В зв'язку з цим відбувається перехід до реформування бухгалтерського обліку шляхом приведення його у відповідність до Міжнародних стандартів фінансової звітності, метою створення яких є уніфікація національних систем бухгалтерського обліку на підставі єдиних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності для надання користувачам об'єктивної уніфікованої фінансової інформації.

Загальну характеристику основних нормативно-правових актів, що регламентують порядок відображення в обліку операцій по розрахунках з персоналом, наведено у Додатку 3.

Аналіз економіко-правового середовища в країні свідчить про те, що в Україні сформувалася чотирирівнева система нормативно-правового забезпечення (регулювання) бухгалтерського обліку та аудиту.

Перший рівень – законодавчий, він включає Кодекс законів про працю, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закон України «Про оплату праці» та інші законодавчі акти.

Другий рівень – нормативний, який містить національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцію про його застосування тощо.

Третій рівень – методичний, включає різного роду методичні вказівки, рекомендації щодо застосування національних стандартів бухгалтерського обліку.

Четвертий рівень – організаційно – розпорядчий. До цього рівня відносять внутрішні робочі документи, які формуються безпосередньо на підприємстві, в тому числі Наказ про облікову політику підприємства, Положення про преміювання та ін.

Документи певного рівня не повинні суперечити документам вищого рівня. Наприклад, оформлена розпорядчим документом облікова політика не повинна суперечити Методичним вказівкам (рекомендаціям), національним П(С)БО, Плану рахунків тощо. Таким чином, в основі нормативно-правового забезпечення обліку, аналізу та аудиту розрахунків з персоналом лежать законодавчі акти, нормативні документи та методичні рекомендації.

Серед вищезазначених нормативно-правових документів, які тією чи іншою мірою використовуються у процесі ведення бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту розрахунків з персоналом підприємства, основним документом, що регламентує облік заборгованості перед працівниками є:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV;
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601;
- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291;

- Інші.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про розрахунки з персоналом, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються у П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [15].

При цьому, з кожним роком все більше українських підприємств займає місце на світових ринках, що спонукає їх шукати додаткові джерела прибутку, а це вимагає розкриття у звітності зобов'язань і виплат працівникам відповідно до міжнародних вимог. Загалом, вітчизняні П(С)БО охоплюють усі чинні МСБО, але не копіюють їх. Деякі національні стандарти об'єднують положення кількох МСБО, а в деяких випадках передбачаються державні стандарти, які не мають аналогічного міжнародного стандарту. Однією з основних принципових відмінностей П(С)БО від МСБО є жорстка регламентація дій бухгалтера. В українському бухгалтерському обліку є єдиний план рахунків, який є обов'язковим для застосування всіма суб'єктами господарської діяльності. П(С)БО традиційно орієнтуються на запити регулюючих органів, в той час як МСБО головним чином орієнтовані на зовнішніх та внутрішніх користувачів, які мають фінансовий інтерес до суб'єкта звітності [95; с.53]

МСБО 19 «Виплати працівникам» поширюється на всі виплати працівникам, крім тих, до яких застосовується МСБО 2 «Платіж на основі акцій».

Порівнюючи характеристики П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам», виділимо такі відмінності:

1. Внески на соціальне забезпечення: у П(С)БО – якщо виходити з положень Інструкції із застосування Плану рахунків, то можна дійти висновку, що відрахування на соціальні заходи не належать до винагород працівникам. Водночас положення П(С)БО 26 можуть дати деякі підстави для протилежного висновку; у МСБО – включають у відповідні короткострокові винагороди працівникам.

2. Програми участі в прибутку та преміювання: у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – регулюється, підставою для нарахування резерву премій (визнання очікуваних витрат) можуть бути не тільки юридичні, але й конструктивні (традиційні) зобов'язання (тобто зобов'язання, що випливають із неофіційної практики компанії). Прикладом конструктивного зобов'язання є ситуація, коли зміна неофіційної практики з виплати премій підприємством призведе до неприйнятних негативних змін у його відносинах із працівниками.

3. Зобов'язання за програмами участі в прибутку: у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – визнається як витрати, а не як розподіл прибутку (параграф 21 МСБО 19).

4. Надійність оцінки зобов'язань за програмами участі в прибутку та преміювання: у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – встановлено вимоги

- а) офіційні умови програми містять формулу розрахунку суми виплати;
- б) підприємство розраховує суми до затвердження фінансової звітності або колишня практика чітко підтверджує суму (можливість оцінки) конструктивного зобов'язання.

5. Відшкодування (гарантовані суми, наприклад, від страхових компаній, що покривають частково або повністю витрати, необхідні для розрахунку за зобов'язаннями плану з установленими виплатами): у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – визнається як окремий актив у разі відповідності критеріям визнання.

6. Програми виплат по закінченні трудової діяльності (пенсійні плани): у П(С)БО – практично не розкриті; у МСБО – детальний опис обліку таких виплат [95; с.55].

Отже, видно, що МСБО 19 «Виплати працівникам» та П(С)БО 26 «Виплати працівникам» хоча і не суттєво, проте дещо відрізняються. Відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності необхідним є використання терміна «виплати працівникам». Виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. При цьому

працівник може надавати послуги підприємству на основі повного або неповного робочого дня, постійної або періодичної зайнятості та на тимчасовій основі. Це визначення згідно з МСБО 19, у вітчизняному стандарті таке не розкривається. Це визначення та види послуг зазначаються в Кодексі законів про працю [1].

Таким чином, національний стандарт П(С)БО 26 «Виплати працівникам» дещо дублює МСБО 19 «Виплати працівникам». Проте вітчизняний варіант обліку відрізняється аналітичністю, ясністю викладу, забезпечує тотожність аналітичного обліку з даними синтетичного. Недоліком П(С)БО 26 «Виплати працівникам» є те, що цей нормативний акт не має практичного застосування, тому що він дає лише трактування використовуваних термінів, наводить класифікацію виплат, які можуть здійснюватись працівнику та дає рекомендації щодо питань обліку та відображення у звітності даних розрахунків [95; с.58].

В П(С)БО 26 «Виплати працівникам» інформація представлена у більш стислому вигляді, що дозволяє скоротити час на вивчення цього стандарту, але це не завжди полегшує роботу бухгалтера, тому що йому треба шукати відповіді в інших нормативно-правових документах, адже все, що не описано в цьому стандарті, можна тлумачити по-різному, що може в подальшому призвести до неоднозначного тлумачення обліку, що суперечить Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [8], та виникнення помилок.

Основною рекомендацією в покращенні обліку виплат працівникам є детальна розробка внутрішніх інструкцій та рекомендацій, які на основі розроблених прикладів та типових ситуацій дадуть можливість пересічному бухгалтеру зрозуміти особливості обліку розрахунків за виплатами працівникам. Отже, на підставі порівняльної характеристики МСБО 19 та ПСБО 26 «Виплати працівникам» можна сказати, що зазначені нормативні документи містять відмінні положення. Крім того, оскільки ці документи мають надавати користувачам інформацію щодо змін у складі виплат працівникам

протягом періоду та розкривати інформацію про залишки на звітну дату, вони не повинні суперечити один одному.

В Україні існує велика кількість нормативно-правових актів, які регулюють відносини з оплати праці. Однак їх недосконалість часто призводить до неоднозначного тлумачення нормативних актів органами, до компетенції яких входить надання роз'яснень з того чи іншого питання, що в свою чергу не сприяє оптимальній організації матеріального стимулювання на підприємстві.

Зокрема, відсутня повна правова визначеність поняття «заробітна плата». Хоча Кодекс законів про працю (стаття 94) і Закон «Про оплату праці» (стаття 1) однаково тлумачать даний термін, однак в більш конкретних положеннях цих, а також інших законодавчих актів є істотні особливості у трактуванні заробітної плати.

Крім того, в законодавстві існують розбіжності щодо структури заробітної плати. В статті 2 Закону «Про оплату праці» визначено, що вона складається з трьох частин: основна, додаткова, інші заохочувальні та компенсаційні виплати [6]. Такий поділ не відповідає статті 94 КЗпП, оскільки вона не передбачає включення до заробітної плати компенсаційних виплат, а також наданих підприємствами працівникам додаткових соціально-побутових пільг. Між тим це практично важливо для визначення правових підстав окремих видів виплат, здійснюваних на користь працівників [1].

Нестабільне податкове законодавство створює значні труднощі в процесі обліку розрахунків з персоналом. Це пов'язано як із постійною необхідністю здійснювати додаткові налаштування програм з ведення бухгалтерського обліку, так із відсутністю детальних роз'яснень щодо практичного застосування нововведених положень, що в свою чергу збільшує ймовірність допущення помилок під час здійснення відповідних розрахунків утримань.

Результати огляду спеціальної літератури (Додатку И та Додатку К) свідчать, що чимало авторів наукових праць, статей опублікованих у періодичній економічній літературі, зосереджують свою увагу на дослідженні питань, що стосуються розрахунків з персоналом господарюючих суб'єктів.

Зокрема, найбільшу увагу науковці присвячують дослідженню питання обліку розрахунків з оплати праці, як основної складової розрахунків з персоналом підприємства, та розробці можливих шляхів їх удосконалення. Так в статті Герасимчук Л. С. «Шляхи вдосконалення обліку оплати праці» автор розглядає проблему удосконалення системи оплати праці шляхом оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, здійснення стимулювання праці завдяки доплат та надбавок. Також автор акцентує увагу на заохочувальних та мотиваційних заходах щодо роботи працівників, підвищенні їх матеріальної зацікавленості, пропонує запровадження соціального пакету як забезпечення певних благ у вигляді пільг, компенсацій особистих витрат, привілеїв та соціальних гарантій [36].

Належне відображення у джерелах спеціальної економічної літератури знайшли дослідження законодавчо-нормативного регулювання трудових відносин в сфері оплати праці, аналіз основних проблем функціонування юридично-правової бази та шляхи її вдосконалення.

Окрему увагу присвячено організаційно-економічним основам побудови внутрішнього контролю витрат на оплату праці в ринкових умовах господарювання. Авторами проаналізовано стан і тенденції розвитку внутрішнього контролю ефективності формування зазначених витрат. З урахуванням критичного аналізу існуючих поглядів щодо узгодженості теоретико-методологічних аспектів внутрішнього контролю проведено оцінку наявного рівня методичного забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці.

Достатньо детально в спеціальній літературі розглядаються проблеми відображення в бухгалтерському та податковому обліку відпускних, компенсації за невикористану відпустку, особливості нарахування і використання забезпечення на оплату відпусток.

Разом з тим більшість авторів в своїх статтях лише опосередковано розглядають питання щодо автоматизації облікового, аналітичного та контрольного процесів. Так, для забезпечення належного функціонування

підприємств у майбутньому потрібно координально реформувати всю систему бухгалтерського обліку до нового рівня комп'ютеризації.

Дане питання намагалися розкрити Коротич Т. М. у своїй статті «Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці з використанням комп'ютерних технологій обробки економічної інформації» [60], а також Шевчук Л. П. у науковій статті під назвою «Інформаційні технології контролю заробітної плати шляхом формування мережевого бухгалтерського обліку» [97].

Під час огляду спеціальної літератури виявлено, що питання аналізу та контролю розрахунків з персоналом, в тому числі особливості такого аналізу та контролю на підприємствах торгівлі, не отримало належного відображення. Виходячи з цього можемо сказати, що автори більшу увагу приділяють удосконалення системи бухгалтерського обліку, проте питання з аналізу та контролю залишаються відкритими.

На сьогодні особливої актуальності набуває необхідність удосконалення автоматизації розрахунків з оплати праці з використанням комп'ютерних технологій обробки економічної інформації, а також посилення контролю за правильністю та достовірністю утримань та сплати до бюджету податку на доходи з фізичних осіб та військового збору, який був запроваджений з 01.08.2015 р. Проте, дослідження вказаних вище проблем на сьогодні не набуло належного відображення в науковій літературі.

2.2. Формування облікової інформації щодо розрахунків з персоналом підприємств торгівлі

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Колективний договір (трудова угода, контракт та Положення про оплату праці на підприємстві.

Даний документ повинен містити інформацію про:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників;
- штатний розклад працівників підприємства;
- побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями за посадами і професіями тарифних ставок та окладів або порядку розрахунку, в залежності від показників роботи працівника і підприємства в цілому;
- обумовлені доплати, надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів;
- інші преміальні системи, що використовуються на підприємстві та шкалу преміювання [87; с.312].

Основними розпорядчими документами відносно особового складу є: наказ (розпорядження) про прийом на роботу, наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу, наказ (розпорядження) про надання відпустки, наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту), таблиць обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної плати призначений для контролю за дотриманням працівниками встановленого режиму робочого часу, розрахунку заробітної плати, а також для складання звітності з праці. Табелі обліку виконання робочого часу може бути пристосований до різних умов організації виробництва та доповнений необхідними даними, враховуючи особливості галузі, в якій функціонує підприємство, та застосовується в умовах автоматизованої системи управління підприємством [100].

Рациональна організація бухгалтерського обліку передбачає таку його будову, при якій він забезпечив би своєчасне виконання завдань планування, контролю, управління та надання повної правової й неупередженої інформації при мінімальних затратах засобів і праці.

Бухгалтерський облік на підприємствах, в установах та організаціях ведеться безперервно з моменту реєстрації підприємства, установи, організації до моменту ліквідації. Єдиною валютою ведення бухгалтерського обліку є грошова одиниця України.

На підприємстві ТОВ «Експансія» відділ бухгалтерії відсутній, тому підприємство користується послугами бухгалтерського аутсорсингу для правильного та законного ведення бухгалтерського обліку. Аутсорсинг бухгалтерії є окремим випадком аутсорсингу бізнес-процесів та одним із способів бухгалтерського забезпечення діяльності підприємства. Він являє собою винесення функцій, пов'язаних з організацією, веденням бухгалтерського обліку і складанням звітності на підприємстві за межі компанії, передачу їх для виконання аутсорсеру.

До послуг по розрахункам з персоналом, які надає аутсорсингова фірма Товариству відносяться:

- проведення нарахування заробітної плати двічі на місяць (аванс та кінцевий розрахунок);
- розрахунок інших нарахувань, передбачених трудовим договором або застосовуваною системою оплати праці (премії, понаднормові, інші компенсаційні виплати, ін.);
- розрахунок нарахувань по середньому заробітку (відпускні, лікарняні, тощо);
- проведення фінальних розрахунків при звільненні співробітників;
- розрахунок податків і внесків з винагороди фізичних осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами;
- розрахунок податку з доходів фізичних осіб при нарахуванні додаткових благ фізичним особам;

- підготовка розрахункових відомостей, розрахункових листків і їх надсилання працівникам;
- падання роз'яснень щодо розрахунку заробітної плати та податків;
- підготовка та подача обов'язкової звітності в державні органи;
- підготовка банківських відомостей на перерахування заробітної плати співробітникам;
- збір всієї документації, необхідної для проведення розрахунку заробітної плати;
- підготовка деталізованих звітів щодо заробітної плати, податків та інших нарахувань;
- підготовка звіту з проводок для подальшого завантаження в облікову систему замовника;
- підготовка документів для податкових перевірок.

Склад облікових реєстрів, які веде підприємство, їхній взаємозв'язок, а також послідовність та способи реєстрації облікової інформації визначають форму бухгалтерського обліку.

Форма бухгалтерського обліку – це сукупність взаємопов'язаних облікових реєстрів, а також способів відображення в них господарських операцій підприємства з урахуванням особливостей його діяльності та технології обробки інформації.

Типові форми первинного обліку особового складу затверджено наказом Державного комітету статистики України № 489 від 05.12.2008 р. (зі змінами та доповненнями від 25.12.2009 р.) [25] (табл. 2.1):

Таблиця 2.1

Типові форми первинного обліку особового складу

Номер форми	Назва типової форми
1	2
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (Додаток Ж)
П-2	Особова картка працівника (Додаток З)
П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки (Додаток К)

Продовження табл. 2.1

1	2
П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (Додаток Л)
П-5	Табель обліку використання робочого часу (Додаток М)
П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника
П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)

Даний реєстр має комбінований характер, оскільки містить інформацію як щодо розрахунку заробітної плати так і стосовно її виплати працівникам. обов'язковість здійснення розрахунків з працівниками та їх облікового відображення бухгалтерською службою підприємства встановлюється положеннями про облікову політику та про бухгалтерську службу, посадовими інструкціями бухгалтерів, які можуть передбачати відповідальність за порушення в проведенні розрахункових операцій.

Головним обмеженням при нарахуванні виплат працівникам є штатний розпис, який надає інформацію про кількість працівників за посадами і кваліфікаційними розрядами та, відповідно, визначає граничний розмір фонду оплати праці. Перелік можливих для нарахування винагород передбачається у положеннях про оплату праці, про соціальний пакет, про преміювання, про правила користування мобільним зв'язком та про охорону праці [65].

Окрім того, положення про оплату праці може наводити перелік документів, що слугують підставою для нарахування винагород працівникам на конкретному підприємстві та передбачати застосування власних розробок щодо обліку розрахунків з працівниками.

На думку Муковоза В.С., методичні, організацій та технічні засади обліку оплати праці повинні знайти своє відображення також в обліковій політиці підприємства. У розділі облікової політики, який стосується організації облікових робіт на підприємстві необхідно відобразити: перелік осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, перелік центрів витрат та сфер відповідальності, систему внутрішнього контролю [75; с.235].

Загалом, першим етапом проведення розрахунків з працівниками є здійснення кадрового обліку.

Наступним етапом розрахункової роботи по розрахунках з робітниками та службовцями є формування даних синтетичного та аналітичного обліку розрахунків та звітності.

Основними завданнями обліку розрахунків з персоналом є:

- своєчасне документальне оформлення господарських операцій з праці та її оплати;
- нарахування заробітної плати, відповідно до прийнятих на підприємстві систем і форм оплати праці;
- своєчасна виплати заробітної плати, відповідно до умов Колективного договору, трудової угоди (контракту);
- правильний розрахунок та своєчасна сплата утримань із заробітної плати у бюджет та позабюджетні фонди;
- отримання даних про оплату праці (виробіток працівників, використання робочого часу, про продуктивність праці та нарахувану заробітну плату), необхідних для планування та оперативного управління виробництвом;
- своєчасне складання звітностей (зовнішніх та внутрішніх) з питань праці та її оплати [75, с. 234].

Дія узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці на підприємстві ТОВ «Експансія» планом рахунків (Додаток Н) передбачений пасивний балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який відповідно Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 має такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»;

662 «Розрахунки з депонентами»;

663 «Розрахунки за іншими виплатами» (рис. 2.1).

<i>Субрахунок 66.1</i> <i>«Розрахунки за заробітною платою»</i>	➔	Призначений для обліку нарахування та виплати працівникам підприємства основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат, які входять до складу фонду оплати праці, а також обліку сум утриманих податків, платежів за виконавчими документами, та інших утримань із сум оплати праці персоналу
<i>Субрахунок 66.2</i> <i>«Розрахунки з депонентами»</i>	➔	Призначений для обліку нарахованих, але не одержаних персоналом у встановлений строк сум з оплати праці
<i>Рахунок 66.3</i> <i>«Розрахунки за іншими виплатами»</i>	➔	Призначений для обліку нарахування та виплати працівникам підприємства виплат, які не включають у фонд оплати праці, вартості одержання матеріалів, продукції та товарів, наданих в рахунок заробітної плати

Рис. 2.1. Організація синтетичного обліку заробітної плати на підприємстві ТОВ «Експансія»

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам [18].

Порядок відображення в обліку операцій, з обліку розрахунків з персоналом представлено в табл. 2.2 [82].

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установленний строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

Таблиця 2.2

Типові бухгалтерські проведення з обліку розрахунків з персоналом

№	Найменування господарської операції	Бухгалтерська проводка	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата продавцям і адміністративному персоналу	23, 91, 92	661
3	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим збутом і реалізацією товарів	93	661
4	Нарахована матеріальна допомога згідно із заявами працівників	949	661
5	Нарахована працівникам допомога за перші 5 днів тимчасової непрацездатності	23,92	661
6	Нарахована працівникам допомога з тимчасової непрацездатності терміном більше 5 робочих днів	65	661
7	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування	48	661
8	Нараховані відпусткові виплати за рахунок резерву на оплату відпусток	471	661
9	Нарахована вихідна допомога передбачена діючим законодавством	23,91,92	661
10	Депонована заробітна плата	661	662
11	Погашена працівником надмірно отримана сума заробітної плати шляхом внесення готівки в касу підприємства	301	661
12	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками	661	30
13	Утримання з заробітної плати:		
	- аліментів; - адміністративного штрафу	661 661	685 685
14	Утримано ПДФО із сум нарахованих працівнику	661	641
15	Утримані із заробітної плати профспілкові внески	661	377
17	Утримані із заробітної плати суми допущеного браку	661	24

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності [18].

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Для обліку розрахунків з персоналом призначений також субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами» на якому ведеться облік розрахунків з підзвітними особами. Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Такі показники відображаються розгорнуто: дебетове сальдо – в складі оборотних активів, кредитове сальдо - в складі зобов'язань балансу підприємства.

Порядок відображення в обліку операцій, з обліку по розрахункам з підзвітними особами представлено в табл. 2.3 [82].

Таблиця 2.3

Типові бухгалтерські проведення з обліку розрахунків з підзвітними особами

№	Найменування господарської операції	Бухгалтерська проводка	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Видання авансу підзвітній особі в національній валюті	372	301
2	Видання авансу підзвітній особі в іноземній валюті	372	302
3	Подано звіт про витрачені підзвітні суми на придбання матеріалів, товарів, малоцінних та швидкозношуваних предметів	201, 281, 22	372
4	Списано витрачені кошти на відрядження керівника підприємства	92	372
5	Списано витрачені кошти на відрядження працівника відділу збуту	93	372
6	Повернення в касу невикористаний підзвітною особою аванс	301, 302	372
7	Утримані із заробітної плати перевитрачені підзвітні суми	661	372

В свою чергу, облік розрахунків за відрахуванням на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням ведеться на рахунку 65.

За кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням, а також одержані від органів

страхування кошти, за дебетом - погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням» має такі субрахунки:

651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»;

652 «За соціальним страхуванням»;

654 «За індивідуальним страхуванням»;

655 «За страхуванням майна» [18].

Порядок справляння та використання зборів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та на інші види страхування регулюється чинним законодавством.

Для обліку розрахунків з відшкодування завданих збитків передбачений субрахунок 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків». За дебетом субрахунку 375 на підставі оформлених належним чином документів (актів перевірки, ревізії, інвентаризаційних описів, порівняльних відомостей) відображаються суми виявлених нестач, крадіжок, втрат грошових коштів та матеріальних цінностей. За кредитом субрахунку 375 і дебетом рахунку 30, 31 відображаються суми, що надійшли на відшкодування завданого збитку установі.

Порядок відображення в обліку операцій, з обліку по розрахункам за завданими збитками представлено в табл. 2.4.

Основними бухгалтерськими первинними документами з обліку розрахунків з персоналом є:

- Розрахунково-платіжна відомість
- Розрахункова відомість;
- Платіжна відомість;
- Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт;
- Лист тимчасової непрацездатності;
- Інші [87; с.315].

Таблиця 2.4

Типові бухгалтерські проведення з обліку розрахунків за завданими збитками

№	Найменування господарської операції	Бухгалтерські проводка	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Утримано із заробітної плати суми відшкодування матеріальних збитків	661	375
2	Віднесення за рахунок винних осіб виявлених недостач грошових коштів у касі підприємства	375	301, 302
3	Надходження сум у касу підприємства на погашення недостач, завданих збитків	301, 302	375

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Для цього на підприємстві мають бути чітко розподілені функції обліку між відділами.

Удосконалення організації заробітної плати на підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати. До неї належать:

- 1) удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
- 2) запровадження гнучких форм і систем оплати праці, включаючи контрактну й безтарифну;
- 3) розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивуючої та стимулюючої ролі тарифних систем на підприємствах;
- 4) удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів, міжкваліфікаційних рівнів оплати праці;

- 5) обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати;
- 6) колективне регулювання заробітної плати [90].

Одним з важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати і його структуру.

Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на рахунки, субрахунки та різного роду аналітичні рахунки.

Недоліками в організації і методиці ведення бухгалтерського обліку є відсутність теоретичного забезпечення раціональної організації обліку в інформаційному суспільстві, невідповідність регулювання організації обліку до запитів користувачів, екстенсивні методи ведення бухгалтерського обліку, відсутність оптимального механізму обчислення якості роботи працівників, підтримки їх працездатності, організації документообігу та облікової інформації. Дані недоліки викликають відставання обліку, затримання подання звітних даних та іншої інформації.

Розглянувши організацію обліку розрахунків з персоналом на підприємстві ТОВ «Експансія» слід відзначити, що на сьогоднішній день вона має певні недоліки, тому для вдосконалення організації системи обліку на досліджуваному підприємстві необхідно вжити ряд заходів.

Для удосконалення системи бухгалтерського обліку на підприємстві потрібно вживати заходи для усунення таких проблем:

- відсутність відділу бухгалтерії на підприємстві;
- випереджаючі темпи росту продуктивності праці в порівнянні з темпами росту заробітної плати;

- матеріальна зацікавленість працівників у зростанні продуктивності праці;
- визначення раціонального співвідношення в оплаті складної та простої, розумової праці.

Підприємство веде облік розрахунків з персоналом на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На цьому рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом за усіма видами заробітної плати, премій та допомоги, а також розрахунки за неодержану працівниками у встановлений термін суму заробітної плати.

Для більш деталізованого ведення бухгалтерського обліку пропонуємо субрахунок 661 «Розрахунки заробітною платою» розділити на два аналітичні рахунки 661.1 «Розрахунки за основною заробітною платою» та 661.2 «Розрахунки за додатковою заробітною платою».

На аналітичному рахунку 661.1 «Розрахунки за основною заробітною платою» доцільно вести облік фактично нарахованої заробітної плати відповідно до ставки працівника.

На аналітичному рахунку 661.2 «Розрахунки за додатковою заробітною платою» повинні обліковуватися доплати та надбавки до заробітної плати за якість виконання роботи, за вагомі внески в діяльність компанії, за інноваційні ідеї та перевиконання плану.

На субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» ведеться облік розрахунків за не отриману у встановлений термін суму з оплати праці (облік депонованої заробітної плати).

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» пропонуємо вести облік видів нарахувань, що не входять до фонду оплати праці ТОВ «Експансія», а саме:

- нарахувань допомоги по тимчасовій непрацездатності;
- допомоги при народженні дитини;
- матеріальної допомоги;

- одноразової допомоги працівникам, які виходять на пенсію;
- суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору.

Отже, при організації обліку розрахунків з персоналом, управлінський персонал підприємства повинен підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду, адже від організації обліку залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом. Однак, залишається необхідність розроблення нових та удосконалення існуючих галузевих форм первинних документів з обліку заробітної плати, що враховують особливості її нарахування і виплати в окремих галузях економіки, зокрема в торгівлі. До питання удосконалення системи документального забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків з персоналом на підприємствах, працівники бухгалтерських служб мають підходити обґрунтовано, враховуючи доцільність змін, використовуючи результати наукових досліджень та передового досвіду.

2.3. Внутрішній контроль розрахунків з персоналом підприємств

Для соціального захисту і матеріальної зацікавленості працівників необхідно постійно удосконалювати систему оплати праці з урахуванням кількості працівників якості праці, умов праці і її результатів. А для цього потрібно постійно проводити перевірку розрахунків з персоналом, яка передбачає контроль за дотриманням чинного законодавства про працю, правильністю нарахування заробітної плати і проведення утримань з неї, а також правильністю ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці [88, с. 428].

Результативність контрольних процедур, що проводяться в ході перевірки розрахунків з оплати праці, багато в чому залежить від правильного визначення послідовності дій особи, які контролюють даний процес.

Внутрішній контроль, як функція управління, є засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління й органом управління, інформуючи про дійсний стан об'єкта і фактичне виконання управлінських рішень. Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідність функціонування конкретного об'єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети. Основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих факторів і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети, та доведення цієї інформації до органу управління.

Головним завданням системи внутрішнього контролю є виявлення внутрішніх резервів підприємства, які будуть використані для стабілізації діяльності господарських утворень як у поточному періоді, так і у перспективі. Для виявлення таких резервів потрібна наполеглива праця всіх структурних підрозділів підприємства, для яких повинні бути створені

умови, які надавали б глибоке дослідження діяльності об'єкта. Окремо можна назвати завдання системи внутрішнього контролю щодо розрахунків з персоналом (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Завдання системи внутрішнього контролю щодо розрахунків з персоналом

З метою ефективного управління внутрішній контроль витрат на оплату праці повинен відповідати наступним умовам:

- одержані результати від проведення контролю повинні перевищувати витрати на його здійснення;

- здійснення контрольних прийомів повинно виконуватись досвідченим виконавцем, який має відповідну кваліфікацію та досвід [88, с. 428].

Урахування наведених вимог повинно слугувати основою організації внутрішнього контролю витрат на оплату праці поряд із визначенням суб'єктів контролю, періоду за який виконується перевірка господарських операцій з даного напрямку, постановкою завдання, проведенням і узагальненням результатів контролю, а також методичним забезпеченням.

Суб'єктами внутрішнього контролю виступають особа або група осіб, які наділені відповідними правами та обов'язками зі здійснення контрольних функцій над об'єктами контролю.

Внутрішній контроль на підприємстві включає організаційну стадію, методичну та результативну [33, с. 335]. Відповідно, контроль розрахунків з персоналом доцільно досліджувати в контексті його етапів.



Рис. 2.3 Етапи здійснення внутрішнього контролю розрахунків з персоналом [76, с. 251]

Приступаючи до перевірки розрахунків за виплатами працівникам потрібно з'ясувати:

- які форми і системи оплати праці застосовуються в організації;
- чи існує на підприємстві внутрішнє положення про оплату праці працівників і колективний трудовий договір;
- обліковий і середньосписковий склад працівників;
- як організований облік розрахунків за виплатами працівникам (склад і модифікація бухгалтерів, забезпеченість нормативними матеріалами, хто здійснює контроль за їх роботою, чи комп'ютеризована дана ділянка роботи тощо [62, с. 117].

Під час перевірки дотримання штатної дисципліни слід перевірити, чи не утримуються у штаті підприємства працівники інших організацій, а також понадштатні одиниці за рахунок фонду оплати праці виробничих працівників.

В ході перевірки слід звернути особливу увагу на правильність оформлення і нарахування різних виплат працівникам. До них відносяться виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік тощо), виплати компенсаційного характеру.

Крім того, при здійсненні контролю перевіряють:

- 1) відповідність заборгованості з оплати праці, зазначену в розрахунково-платіжних відомостях та Головній книзі;
- 2) наявність істотних реквізитів за кожним видом документу, що відображають операції з оплати праці, без якого документи не можуть бути прийняті до обліку. За наявності підчисток, несанкціонованих виправлень у документах і сумнівів в достовірності реквізитів, їх зрівнюють з копіями документів й іншими документами, що містять дану інформацію;
- 3) законність первинних документів шляхом звірки підписів з переліком осіб, яким надано право підпису, а також законність отримання готівки працівниками, шляхом звірення їх підписів, з підписами на заявках і особових листках з обліку кадрів, в контрактах, трудових договорах.

4) правильність нарахованих сум заробітної плати за даними первинних документів, звіряючи об'єми виконаних робіт, правильність використання тарифів, розцінок та інше [75, с. 251]

Особливу увагу внутрішній контролер повинен звернути увагу на правильність розрахунків з оплати праці з працівниками прийнятими на роботу за трудовими договорами. Зокрема, він повинен встановити, за яку роботу і який обсяг виконаної роботи нарахована заробітна плата, якими документами підтверджується обсяг виконаної роботи, розміри нарахованої заробітної плати.

Результати аналізу літературних джерел щодо методики контролю витрат на оплату праці, свідчать, що більшість авторів розглядають єдину методику, завдання та послідовність якої наведено на рис. 2.4.

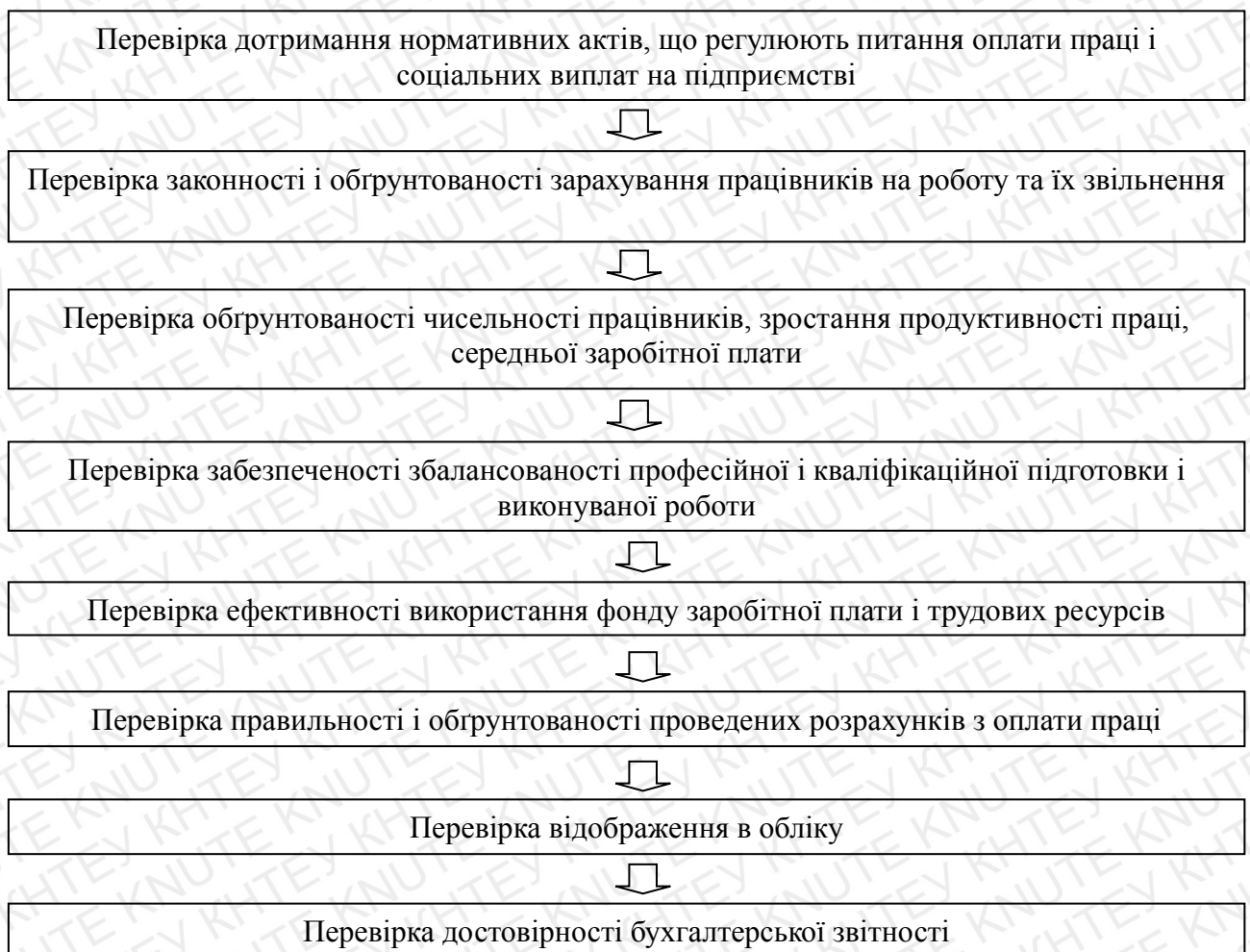


Рис. 2.4. Завдання та послідовність перевірки витрат на оплату праці

Крім оплати праці за виготовлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, відпрацьований час, перевіряють нарахування інших видів виплат за нормами, передбаченими чинним законодавством, а саме: за роботу у святкові та вихідні дні; за роботу в нічний час; за години простоїв не з вини працівника.

З позиції системного підходу внутрішній контроль, зокрема витрат на оплату праці, потрібно розглядати як сукупність методик і процедур, що використовуються в процесі господарської діяльності як засіб ефективного управління підприємством.

В умовах посилення конкуренції відбувається перехід від традиційного констатуючого (пасивного) контролю до активного, спрямованого на контрольно-аналітичне забезпечення керівництва підприємства необхідною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень.

Проте в сучасних умовах господарювання фігурують обидва зазначені підходи [66].

Аналітичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці можливо запровадити за допомогою аналізу вказаних витрат як елемента собівартості продукції.

Проте, слід урахувати, що групування витрат за елементами не повною мірою забезпечує керівництво суб'єкта господарювання інформацією про витрати для прийняття ефективних управлінських рішень.

Удосконалення організації внутрішнього контролю є актуальним на сучасних етапах розвитку вітчизняних підприємств. Для удосконалення внутрішнього контролю діяльності підприємства, оцінці правильності, повноти та достовірності ведення бухгалтерського обліку, для контролю за правильністю та доречністю нарахувань матеріальних коштів персоналу пропонуємо створити службу внутрішнього контролю на підприємстві ТОВ «Експансія». Головою служби внутрішнього контролю пропонуємо поставити контролера-аналітика, який буде мати відповідний рівень професійної освіти та освіти у сфері надання інформаційних послуг для

здійснення чіткої оцінки якості та обсягу роботи працівників до відповідності грошових виплат цим працівникам. Новостворена служба повинна тісно співпрацювати з бухгалтерією та юридичним відділом для контролю за дотриманням законів, положень (стандартів) обліку, Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Отже, проаналізувавши діяльність підприємства та ризики, які виникають в його господарській діяльності пропонуємо створити службу внутрішнього контролю з керівником, який буде мати комплекс відповідних якостей та здібностей для забезпечення якісного здійснення контролю розрахунків з персоналом.

Висновки до розділу 2

В Україні існує велика кількість нормативно-правових актів, які регулюють відносини з оплати праці. Однак їх недосконалість часто призводить до неоднозначного тлумачення нормативних актів органами, до компетенції яких входить надання роз'яснень з того чи іншого питання, що в свою чергу не сприяє оптимальній організації матеріального стимулювання на підприємстві. Зокрема, в законодавстві існують розбіжності щодо структури заробітної плати. В статті 2 Закону «Про оплату праці» визначено, що вона складається з трьох частин: основна, додаткова, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Такий поділ не відповідає статті 94 КЗпП, оскільки вона не передбачає включення до заробітної плати компенсаційних виплат, а також наданих підприємствами працівникам додаткових соціально-побутових пільг. Між тим це практично важливо для визначення правових підстав окремих видів виплат, здійснюваних на користь працівників.

Нестабільне податкове законодавство створює значні труднощі в процесі обліку розрахунків з персоналом. Це пов'язано як із постійною необхідністю здійснювати додаткові налаштування програм з ведення

бухгалтерського обліку, так із відсутністю детальних роз'яснень щодо практичного застосування нововведених положень, що в свою чергу збільшує ймовірність допущення помилок під час здійснення відповідних розрахунків утримань.

Під час огляду спеціальної літератури виявлено, що питання аналізу та контролю розрахунків з персоналом, в тому числі особливості такого аналізу та контролю на підприємствах торгівлі, не отримало належного відображення. Виходячи з цього можемо сказати, що автори більшу увагу приділяють удосконалення системи бухгалтерського обліку, проте питання з аналізу та контролю залишаються відкритими.

Для удосконалення обліку розрахунків з персоналом є необхідним розроблення нових та удосконалення існуючих галузевих форм первинних документів з обліку заробітної плати, що враховують особливості її нарахування і виплати в окремих галузях економіки, зокрема в торгівлі.

Удосконалення організації внутрішнього контролю є актуальним на сучасних етапах розвитку вітчизняних підприємств. Для удосконалення внутрішнього контролю діяльності підприємства, оцінці правильності, повноти та достовірності ведення бухгалтерського обліку, для контролю за правильністю та доречністю нарахувань матеріальних коштів персоналу пропонуємо створити службу внутрішнього контролю на підприємстві ТОВ «Експансія». Головою служби внутрішнього контролю пропонуємо поставити контролера-аналітика, який буде мати відповідний рівень професійної освіти та освіти у сфері надання інформаційних послуг для здійснення чіткої оцінки якості та обсягу роботи працівників до відповідності грошових виплат цим працівникам. Новостворена служба повинна тісно співпрацювати з бухгалтерією та юридичним відділом для контролю за дотриманням законів, положень (стандартів) обліку, Плану рахунків бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків з персоналом підприємства

Контроль за своїм змістом включає перевірку економічних, соціальних, політичних, ідеологічних, науково-технічних та інших напрямів розвитку суспільства. Господарська діяльність в умовах ринкової економіки узагальнюється за допомогою використання грошового вимірника, тобто фінансового критерію. Тому в системі економічного контролю сформувався фінансово-господарський контроль. Змістом цього контролю є виробничі відносини і продуктивні сили у сфері господарської діяльності [28].

Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків з персоналом визначає такі взаємопов'язані блоки:

1) Мета і завдання контролю розрахунків з персоналом:

Метою контролю розрахунків з персоналом є попередження не правочинних дій з боку підприємства, перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку, повноти та своєчасності сплати податків.

Основними завданнями контролю розрахунків з персоналом є:

Для попереднього контролю:

- перевірка наявності трудових книжок працівників;
- врахування пільг згідно переліку поданих документів, що надають на це право працівнику;
- доцільність джерел фінансування соціально гарантованих виплат працівникам;
- відповідність нормам чинного законодавства та внутрішнім документам;

Для поточного контролю:

- контроль за повнотою та цільовим використанням коштів, спрямованих на соціальні заходи;
- перевірка джерел здійснення виплат працівникам;
- своєчасність погашення кредиторської заборгованості за виплатами працівникам;
- правильність та повнота облікового відображення операцій з виплат працівникам в первинних документах, регістрах обліку, Головній книзі, бухгалтерській звітності;

Для наступного контролю:

- достовірність відображення операцій з виплат працівникам в системі бухгалтерського обліку та звітності (фінансовий, статистичний, податковий, управлінський);
- оформлення первинних документів, облікових регістрів та Головної книги з дотриманням законодавчо встановлених вимог;
- відповідність нарахованого і фактично виплаченого рівня заробітної плати та інших виплат чинному законодавству та іншим нормативним документам;
- додержання термінів виплат працівникам, задекларованим в розпорядчих документах підприємства.

2) Об'єкти та суб'єкти контролю розрахунків з персоналом:

Основними об'єктами контролю розрахунків з персоналом є первинні документи та бухгалтерська звітність підприємства.

Залежно від ступеня складності розрізняють прості і складні об'єкти дослідження. До простих відносять об'єкти, які підлягають визначеному контролю, наприклад, предмети праці, посадовий оклад працівника, рівень виконання плану. До складних належать об'єкти з невизначеною структурою, наприклад, якість роботи працівника, творчі пропозиції щодо проектів підприємства тощо.

Суб'єктами контролю розрахунків з персоналом виступають особа або група осіб, які наділені відповідними правами та обов'язками зі здійснення контрольних функцій над об'єктами контролю.

До суб'єктів контролю розрахунків з персоналом відносять Державну фінансову інспекцію та Державну фіскальну службу.

3) Система показників контролю розрахунків з персоналом:

Система показників контролю розрахунків з персоналом забезпечує суб'єкти контролю основною інформацією про стан та основні якості об'єктів для ефективного прийняття управлінських рішень.

Система показників контролю розрахунків з персоналом базується на наступних основних принципах:

- 1) спрямованість системи контролю на досягнення фінансової стратегії підприємства;
- 2) багатофункціональність системи контролю розрахунків з персоналом;
- 3) орієнтованість системи контролю розрахунків з персоналом на якісні показники;
- 4) відповідність методів системи контролю розрахунків з персоналом специфіці діяльності суб'єкта господарювання;
- 5) своєчасність, простота і гнучкість побудови системи контролю розрахунків з персоналом;
- 6) економічна ефективність впровадження системи контролю підприємстві.

З урахуванням перелічених принципів система показників контролю розрахунків з персоналом буде включати наступні етапи:

1. Визначення об'єкта контролю. Це загальна вимога до побудови будь-якої системи контролю на підприємстві з позицій цільової його орієнтації.
2. Визначення виду контролю. У відповідності з концепцією побудови системи контролю, він поділяється на наступні основні види: стратегічний контроль; поточний контроль; оперативний контроль. Кожному з цих

перелічених видів контролю повинна відповідати періодичність здійснення його функцій.

3. Формування системи пріоритетів показників, що контролюються. Вся система показників ранжується по значимості. В процесі такого ранжування спочатку в систему пріоритетів першого рівня відбираються найбільш важливі показники даного виду контролю; потім формується система пріоритетів другого рівня, показники якого знаходяться у факторному зв'язку з показниками першого рівня; аналогічним чином формується система пріоритетів третього і наступних рівнів.

4. Розробка системи стандартів контролю розрахунків з персоналом за якісними показниками. Після визначення і ранжування показників контролю розрахунків з персоналом, виникає необхідність встановлення якісних стандартів по кожному з них. Такі стандарти можуть встановлюватись як в абсолютних, так і у відносних показниках. Стандартами виступають: контроль якості здійснення плану роботи, контроль за дотриманням державних або розроблених підприємством норм і нормативів і т. д.

5. Побудова системи моніторингу показників, які включаються у контроль розрахунків з персоналом. Система моніторингу представляє собою розроблений на підприємстві механізм постійного спостереження за показниками фінансової діяльності, визначення розмірів відхилень фактичних результатів від передбачених та виявлення причин цих відхилень.

6. Формування системи алгоритмів дій з усунення відхилень є заключним етапом системи показників контролю розрахунків з персоналом.

4) Інформаційне забезпечення контролю розрахунків з персоналом:

Ефективність контрольних процедур, що проводяться в ході перевірки розрахунків з персоналом, багато в чому залежить від інформаційного забезпечення, на основі якого здійснюється контроль.

Основними джерелами отримання інформації в процесі здійснення контролю розрахунків з персоналом є:

1. Трудове законодавства;
2. Законодавчі акти;

3. Планово-нормативна інформація з праці та заробітної плати;
4. Нормативна довідкова інформація з обліку оплати праці;
5. Акти ревізії і перевірок операцій з праці та заробітної плати;
6. Первинна документація з обліку та правила їх складання:
 - штатний розпис;
 - наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу;
 - наказ (розпорядження) про надання відпустки;
 - наказ (розпорядження) про припинення трудового договору;
 - особова картка працівника;
 - табель обліку робочого часу;
 - колективний договір, трудові договори, угоди, контракти;
 - розрахунково-платіжна відомість;
 - платіжна відомість;
 - розрахункова відомість;
 - особові рахунки;
 - накопичувальна картка обліку заробітної плати;
 - меморіальний ордер №5 "Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій".

7. Регістри бухгалтерського обліку і звітність:

- облікові регістри (журнали-ордери);
- головна книга;
- звітність.

8. Інформація правоохоронних органів.

5) *Методичні прийоми контролю розрахунків з персоналом:*

З позиції системного підходу контроль розрахунків з персоналом потрібно розглядати як сукупність методик і процедур, що використовуються в процесі господарської діяльності для ефективного функціонування підприємства. Визначення сутності контролю витрат на розрахунки з персоналом обумовлено дослідженням його методологічних та прикладних аспектів. Методичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на розрахунки з персоналом відображено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Методичне забезпечення контролю витрат на розрахунки з персоналом

Напрямок контролю	Завдання контролю	Методичні прийоми контролю
1	2	3
Достовірність і дотримання вимог складання первинних документів	Перевірка табеля обліку робочого часу, а також інших документів на предмет включення до списку всіх працівників; перевірка первинних документів та розрахункових відомостей на наявність арифметичних помилок; перевірка документального підтвердження нарахування виплат працівникам; перевірка штатного розкладу та оплати праці по штатному розкладу; своєчасності та повноти документального оформлення витрат на оплату праці; оцінка повноти і правильності відображення господарських операцій, що стосується обліку витрат на оплату праці в звітності підприємства	Формальна, арифметична, логічна, нормативно-правова, взаємна, хронологічна перевірки
Перевірка правильності відображення розрахунків персоналом на рахунках бухгалтерського обліку	Правильність відображення сум заробітної плати, зокрема нарахувань та утримань на рахунках бухгалтерського обліку; відповідність записів аналітичного обліку по рахунку 66 «розрахунки за виплатами працівникам» даним із заробітної плати в регістрах обліку, головній книзі та балансі; оцінка синтетичного і аналітичного обліку витрат на оплату праці, які включаються в собівартість	Формальна, арифметична, логічна, хронологічна перевірки, інвентаризація кредиторської заборгованості з оплати праці
Перевірка правильності розрахунків з персоналом	Перевірка правильності застосування тарифів, розцінок при нарахуванні заробітної плати; контроль правильності здійснення нарахувань та утримань із заробітної плати; перевірка обґрунтованості нарахування премій, винагород, відпускних; дотримання податкового законодавства по операціях, пов'язаних з розрахунками з оплати праці; правомірність та правильність застосування податкових соціальних пільг; можливі факти завищення або заниження суми окладів окремих працівників відповідно до виконуваних ними обов'язків; правильності використання тарифних ставок і встановлених відрядних норм і розцінок з метою достовірного нарахування оплати за відпрацьований час; правильності застосування норм діючого законодавства та положень колективного та трудових договорів з метою достовірного нарахування оплати за фактично відпрацьований час.	Формальна, арифметична, логічна, нормативно-правова, взаємна, хронологічна перевірки, контрольне порівняння

Складовими системи контролю розрахунків з персоналом є всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені управлінським персоналом підприємства з метою забезпечення стабільного ефективного

функціонування підприємства, дотримання внутрішньої господарської політики, запобігання фальсифікацій і помилок, своєчасність і повноту бухгалтерських записів, своєчасну підготовку достовірної фінансової інформації [42; с.218].

б) Узагальнення контролю розрахунків з персоналом.

Узагальнення результатів контролю включає комплекс методичних прийомів групування і систематизації його результатів, необхідних для прийняття рішень до усунення виявлених недоліків у діяльності підприємства. Зокрема, під час контролю розрахунків з персоналом складають акти ревізії перевірок первинної документації, бухгалтерської звітності, а також аудиторського контролю діяльності підприємства. Однорідні недоліки узагальнюють у таблицях, схемах, графіках, відомостях та інших документах за допомогою таких методичних прийомів: групування недоліків, документування результатів проміжного контролю, аналітичне групування, систематизоване групування недоліків діяльності підприємства.

Результати контролю оформляються актом, який підписують керівник контрольованої бригади, а також керівник і головний бухгалтер підприємства, діяльність якого перевіряється. Акт ревізії – це службовий документ, який підтверджує проведення контролю і відображає наслідки окремих господарських операцій. Акт комплексної ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства складає контрольована бригада і він є юридичним доказом недоліків та порушень діючого законодавства.

Структура акта комплексної ревізії складається із вступної, основної частин і додатків. Вступна частина акта комплексної ревізії включає дату і місце розташування підприємства, склад ревізійної бригади, контрольований період, підстави для проведення контролю, час її проведення та інші дані про повноту перевірки окремих операцій, коштів, періодів перевірки тощо.

Основну частину акта комплексної ревізії складають за розділами відповідно до програми, затвердженої керівником організації. Розділи акта складаються на підставі групувального журналу-ревізора, проміжних актів ревізії, аналітичних таблиць, відомостей, графіків тощо. За результатами

контролю Державна фінансова інспекція приймає управлінське рішення щодо ліквідації негативних явищ. Організаційно-розпорядчими документами за результатами проведеного контролю і тематичних перевірок є накази і розпорядження. Наказ видається у тих випадках, коли в процесі контролю виявлено серйозні порушення законодавства і фінансової дисципліни у діяльності підприємства, його підрозділів і окремих працівників.

У констатуючій частині викладається зміст результатів контролю, зазначаються позитивні і негативні сторони діяльності підприємства та його підрозділів. Наказова частина містить рішення за результатами контролю і складається із двох частин. У першій частині керівник органу, який здійснив контрольні заходи, накладає стягнення на відповідальних осіб за виявлені недоліки. У другій частині наказу викладаються конкретні заходи, спрямовані на ліквідацію виявлених порушень. Розпорядження складає контрольний підрозділ у тих випадках, коли виявлено незначні недоліки і порушення в діяльності підприємства. Наказ і розпорядження підписує керівник контролюючої організації.

Важливою функцією контролю є ліквідація недоліків в діяльності підприємства та розробка заходів щодо поліпшення ефективності господарювання. За результатами проведеного контролю керівництво підприємства розробляє заходи по ліквідації і попередженню недоліків в діяльності підприємства. Підготовлені заходи містять: найменування, форму впровадження, місце та час впровадження, посадові особи відповідальні за впровадження. Профілактичні заходи щодо запобігання виникнення недоліків, правопорушенням у діяльності підприємства державний фінансовий інспектор зазначає у окремому розділі акта або окремо оформляє і подає разом з актами органу, який призначив проведення контролю.

Отже, організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків з персоналом дозволяє чітко визначити основні елементи контролю для здійснення більш якісних та ефективних перевірок.

3.2. Аналітичні процедури контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі

Розвиток сучасної економіки та інформаційних технологій, тенденції до зростання частки приватної власності і викликана цим необхідність оцінки ефективності роботи найманого персоналу та захисту інтересів власника виводять на якісно новий рівень питання організації контрольної діяльності персоналу.

Під час здійснення контрольних дій (у тому числі в процесі контролю розрахунків з персоналом) суб'єкти контролю повинні опиратися на достатню та прийнятну інформаційно-аналітичну базу, тобто на аналітичну інформацію, що обслуговує систему контролю. З позиції її створення, вона знаходиться поза системою контролю, надходить до неї з інших систем (облікової, аналітичної та ін.), переробляється, інтерпретується та моделюється в контрольну інформацію. При цьому основним завданням суб'єктів контролю є вміння чітко орієнтуватися в системі показників, які характеризують динаміку, структуру, розвиток певного об'єкта контролю. Адже саме на основі опрацювання аналітичних даних можна виявити вузькі місця у стані об'єкта контролю та умови порушення нормального процесу його функціонування [66].

На основі опрацювання аналітичної інформації, суб'єкти контролю повинні забезпечувати вище керівництво контрольною інформацією (у вигляді відповідних висновків), щоб воно мало змогу орієнтуватися в ситуації щодо фінансового стану підприємства та приймати виважені управлінські рішення.

Отже, виникає необхідність визначення аналітичних процедур, результатом застосування яких буде сформована система показників, яка буде забезпечувати систему контролю інформацією про стан та динаміку фінансових результатів та вплив зміни факторів на розмір прибутку.

Аналітичні процедури – це аналіз важливих відносних показників і їх порівняння разом із підсумковим дослідженням відхилень та взаємозв'язків, які суперечать іншій інформації, або мають відхилення від очікуваних величин. Застосування аналітичних процедур у контрольному процесі значно підвищують ефективність контролю як на сучасному етапі, так і в майбутньому. Доцільність інтеграції аналітичних процедур у контрольний процес підтверджується наступним:

1) використання способів і прийомів економічного аналізу забезпечує системність ревізії, оскільки дозволяє уявити, охопити та змодельовати діяльність підприємства як єдиної господарської одиниці;

2) застосування способів і прийомів економічного аналізу надають можливість визначити вузькі місця, ділянки, які потребують детальнішого контролю, що дозволяє підвищити ефективність процесу планування перевірки та її дієвість;

3) аналітичні процедури є способом одержання необхідних доказів щодо ефективності використання та забезпеченості збереження всіх видів ресурсів суб'єкта господарювання, дотримання платіжної дисципліни тощо;

4) економічний аналіз відповідних об'єктів безпосередньо проводиться у процесі ревізії, а його здійснення може бути одним з її завдань; крім того, окремі його методи використовуються при арифметичній перевірці, зустрічній перевірці, аналітичній перевірці звітності і балансів, хронологічній та нормативній перевірках, відновленні кількісно-сумового обліку, лабораторних аналізах;

5) застосування способів і прийомів економічного аналізу дозволяють сформулювати рекомендації з підвищення ефективності роботи підприємства за матеріалами проведених ревізій тощо.

Під час здійснення аналітичних процедур в контрольній діяльності застосовуються такі групи методів економічного аналізу: загальнонаукові, економіко-логічні та економіко-математичні.

До завдань, які постають при здійсненні аналітичних процедур можна віднести: діагностика фінансового стану підприємства, зв'язок персоналу в бізнес-процесах, інформування персоналу про бізнес-процеси в інших структурних підрозділах підприємства, мотивація персоналу.

Для ефективного забезпечення здійснення аналітичних процедур їх виконання слід здійснювати поетапно:

- I етап — визначення інформаційних ресурсів і побудова аналітичних таблиць або алгоритмів;
- II етап — загальна оцінка економічного потенціалу з характеристикою майнових та фінансових ресурсів за кількісними та якісними показниками (зміна обсягу та структури активів і пасивів, якісні характеристики їх структурних зрушень, зміна фінансової стійкості та платоспроможності, ефективність використання активів і капіталу тощо);
- III етап — аналіз результатів виробничо-фінансової діяльності (доходів і витрат, фінансових результатів, ресурсозабезпечення і ресурсовикористання у виробничій діяльності тощо);
- IV етап — оцінка резервів та напрацювання заходів щодо їх мобілізації. При цьому слід визначити очікувані результати за наявності різних економічних стратегій та обґрунтувати контрзаходи щодо недопущення негативного розвитку ситуації.

Варто зазначити, що на основі аналізу трудових показників можливо своєчасно виявити помилки та негативні тенденції і прийняти оперативні заходи по їх усуненню. Але аналіз трудових показників сам по собі дає лише необхідну інформацію про стан справ, яка має відносно практичне значення. Тільки прийняття на її основі управлінських рішень і їх реалізація має практичне значення [41].

Розглянемо динаміку руху персоналу відділу продовольчих товарів досліджуваного підприємства, яка представлена у розрізі основних категорій працівників за період з 2013 р. по 2017 р. (таблиця 3.2).

Динаміка персоналу відділу продовольчих товарів ТОВ «Експансія»

Назва показника	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення							
						2014-2013		2015-2014		2016-2015		2017-2016	
						гріабсолютне, тис.	відносне, %	гріабсолютне, тис.	відносне, %	гріабсолютне, тис.	відносне, %	гріабсолютне, тис.	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Продавці	24	26	27	32	30	2	8,33	1	3,85	5	18,52	-2	-6,25
Менеджери	8	8	8	9	9	0	0,00	0	0,00	1	12,50	0	0,00
Адміністративний персонал	3	4	4	4	3	1	33,33	0	0,00	0	0,00	-1	-25,0
Всього	35,0	38,0	39,0	45,0	42,0	3	8,57	1	2,63	6	15,38	-3	-6,67

Як свідчать дані наведеної вище таблиці, загальна кількість працівників відділу продовольчих товарів впродовж досліджуваного періоду зростала. Зокрема, якщо у 2013 р. у штаті відділу продовольчих товарів ТОВ «Експансія» перебувало 35 осіб, то вже на кінець 2016 року їх кількість зросла до 45 осіб. Винятком є лише 2017 р., впродовж якого спостерігалось зменшення кількості працівників на 3 особи, порівняно з попереднім роком..

Кількісно-професійний склад персоналу відображає штатна структура, розміри оплати праці і фонд заробітної плати працівників. Організаційна структура персоналу характеризує його розподіл у залежності від виконуваних функцій. Основні показники динаміки структури персоналу досліджуваного підприємства представлено у таблиці 3.3.

Отже, впродовж усього періоду, який підлягав аналізу, найбільшу питому вагу у структурі персоналу ТОВ «Експансія» (близько 70%) займали продавці. Менеджери відповідно склали в середньому 21%; адміністративний персонал займав найменшу питому вагу, а саме за період з 2013 р. по 2017 р. в середньому він складав 9%.

Таблиця 3.3

Структура персоналу відділу продовольчих товарів ТОВ «Експансія»

Назва категорії працівників	2013		2014		2015		2016		2017		Відхилення (+ ; -) від структури			
	к-сть чол.	%	к-сть чол.	%	к-сть чол.	%	к-сть чол.	%	к-сть чол.	%	2014-2013	2015-2014	2016-2015	2017-2016
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Продавці	24	68,57	26	68,42	27	69,23	32	71,11	30	71,43	-0,15	0,81	1,88	0,32
Менеджери	8	22,86	8	21,05	8	20,51	9	20,00	9	21,43	-1,80	-0,54	-0,51	1,43
Адміністративний персонал	3	8,57	4	10,53	4	10,26	4	8,89	3	7,14	1,95	-0,27	-1,37	-1,75
Разом	35,0	100,0	38,0	100,0	39,0	100,0	45,0	100,0	42,0	100,0	X	X	X	X

Склад працівників постійно змінюється у зв'язку зі скороченням штатів, звільненням з власного бажання, виходом працівників на пенсію, пересуванням їх на посадах та прийманням нових робітників замість вибулих. Надто велика плинність робочої сили спричиняє додаткові витрати на підготовку та перепідготовку нових робітників, знижує на певний час продуктивність праці не тільки нових робітників, які освоюють нові умови праці, а й тих, що звільняються і потребують певного часу для пошуків нової роботи.

Далі розглянемо систему показників, що характеризують рух персоналу підприємства, зокрема:

Коефіцієнт обороту кадрів з прийняття – це відношення кількості прийнятих працівників в організацію за певний період до середньооблікової кількості працівників за відповідний період.

Коефіцієнт обороту кадрів зі звільнення – це відношення кількості звільнених працівників з організації за певний період до середньооблікової кількості працівників за відповідний період.

Коефіцієнт загального обороту кадрів – це відношення загальної кількості прийнятих та звільнених працівників за певний період до середньооблікової кількості працівників за відповідний період.

Головним показником, що характеризує рух персоналу виступає коефіцієнт плинності кадрів, який визначається як відношення кількості працівників, що звільнилися з організації протягом певного періоду до середньооблікової кількості працівників за відповідний період.

Коефіцієнт співвідношення прийнятих і звільнених працівників – це відношення кількості прийнятих працівників за певний період до кількості звільнених працівників за відповідний період [26; с.125].

Результати обчислення перелічених вище показників за аналітичний період наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

**Динаміка показників руху персоналу відділу продовольчих товарів
ТОВ «Експансія»**

Назва показника	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення							
						2014-2013		2015-2014		2016-2015		2017-2016	
						гріабсолютне, тис.	відносне, %	гріабсолютне, тис.	відносне, %	гріабсолютне, тис.	відносне, %	гріабсолютне, тис.	відносне, %
Коефіцієнт обороту кадрів з прийняття	0,32	0,14	0,03	0,19	0,00	-0,18	-57,09	-0,11	-78,68	0,16	532,6	-0,19	-100,0
Коефіцієнт обороту кадрів зі звільнення	0,07	0,03	0,00	0,05	0,08	-0,04	-51,72	-0,03	-100,0	0,05	0,0	0,03	69,74
Коефіцієнт загального обороту кадрів	0,39	0,17	0,03	0,23	0,08	-0,22	-56,11	-0,14	-82,94	0,20	690,7	-0,15	-66,05
Коефіцієнт плинності кадрів	0,07	0,03	0,00	0,05	0,08	-0,04	-51,72	-0,03	-100,0	0,05	0,0	0,03	69,74
Коефіцієнт співвідношення прийнятих і звільнених працівників	4,50	4,00	0,00	4,00	0,00	-0,50	-11,11	-4,00	-100,0	4,00	0,0	-4,00	-100,0

В ТОВ «Експансія» є підприємством торгівлі. Облік витрат у розрізі договорів на реалізацію окремих груп товарів, а отже собівартість окремого товару не визначається. У даному випадку доцільно розрахувати продуктивність праці як відношення чистого доходу від реалізації до середньоспискової чисельності працівників підприємства. Результати обчислень наведені у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

**Динаміка показників ефективності діяльності персоналу відділу
продовольчих товарів ТОВ «Експансія»**

Назва показника	2013	2014	2015	2016	2017	Відхилення (+;-) від структури			
						2013	2014	2015	2016
Продуктивність праці продавців	518	472	676	749	784	-46	204	73	35
Продуктивність праці менеджерів	1553	1534	2280	2663	2613	-19	746	383	-49
Продуктивність праці адміністра- тивного персоналу	4141	3068	4560	5991	7840	-1074	1493	1431	1849
Загальна продуктивність праці	6212	5074	7516	9403	11238	-1139	2443	1887	1835

Як свідчать дані таблиці, продуктивність праці впродовж досліджуваного періоду загалом зростала, що позитивно характеризує діяльність даного підприємства.

Далі, проведемо факторний аналіз який передбачає перехід від результативного параметра до його кінцевої факторної системи і навпаки, розкриття повного набору корельованих факторів та їх кількісне і якісне вимірювання. При прямому факторному аналізі виявляються окремі фактори впливу на результативний показник, визначається форма функціонального зв'язку і ступінь впливу факторів. Прямий факторний аналіз передбачає

подання вихідних даних для аналізу у формі конкретних значень і отримання точних та однозначних результатів [94].

Таблиця 3.6

**Оцінка впливу факторів на зміну продуктивності праці відділу
продовольчих товарів ТОВ «Експансія» в 2017 році**

Показник	Позначення	Рік		Відхилення		у т. ч. за рахунок			
		попередній	звітний	абсолютне	відносне, %	А	Спр.	Смен.	Садм.
Продуктивність праці продавців	Уін.	748,90	784,03	35,13	4,69	-13,8	49,00		
Продуктивність праці менеджерів	Умен.	2 662,76	2 613,4	-49,32	-1,85	-49,3		0,00	
Продуктивність праці адміністративного персоналу	Уадм.	5 991,20	7 840,3	1 849,1	30,86	-110,9			1 960,08
Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів	А	23 964,80	23 520,9	-443,90	-1,85				
Кількість продавців	Сін.	32	30	-2,00	-6,25				
Кількість менеджерів	Смен.	9	9	0,00	0,00				
Кількість адміністративного персоналу	Садм.	4	3	-1,00	-25,00				

Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів у 2016 р. складав 23 964,8 тис. грн., у 2017 р. – 23 520,9 тис. грн. Середня кількість працівників у 2016 та 2017 році становила 45 та 42 особи.

Результати факторного аналізу проведеного методом ланцюгових підстановок свідчить про те, що зменшення чистого доходу (виручки) від реалізації товарів у 2017 р. порівняно з 2016 р. на загальну суму 443,9 тис. грн. призвело до зменшення продуктивності праці продавців на 13,8 тис.грн/особу, менеджерів 49,3 тис.грн, а також зменшила продуктивність праці адміністративного персоналу. Натомість, зменшення кількості

працівників Товариства на 3 особи у 2017 р. в порівнянні з попереднім роком мало наслідком зростання продуктивності праці продавців на 49,0 тис.грн/особу.

Далі, проведемо факторний аналіз, який буде включати такий показник як фонд заробітної плати. Це дасть змогу реально оцінити ступінь вкладу кожної категорії працівників в формування доходу від реалізації продукції підприємства.

Таблиця 3.7

Факторний аналіз фонду заробітної плати ТОВ «Експансія»

Показник	Позначення	Рік		Відхилення		у т. ч. за рах.				
		попередній	звітний	абсолютне	% відносне	А	В	Сін.	Смен.	Садм.
ФЗП продавців	Уін.	30,58	27,14	-3,43	-11,23	-2,99	-0,57	0,12		
ФЗП менеджерів	Умен.	8,60	8,14	-0,46	-5,32	-0,84	-0,16		0,54	
ФЗП адміністративного персоналу	Уадм.	3,82	2,71	-1,11	-28,99	-0,37	-0,07			-0,66
Загальна продуктивність праці	А	557,32	618,97	61,65	11,06					
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	В	23 964,8	23 520,90	-443,9	-1,85					
Частка продавців	Сін.	0,71	0,71	0,00	0,00					
Частка менеджерів	Смен.	0,20	0,21	0,01	7,14					
Частка адміністративного персоналу	Садм.	0,09	0,07	-0,02	-19,64					

За даними таблиці 3.7 ми бачимо, що зі зменшенням фонду заробітної плати загальна продуктивність праці персоналу зросла більш як на 11%. Це може пояснюватись тим, що кожен структурний підрозділ підприємства підвищує ефективність своєї роботи, для покращення фінансового стану підприємства, а отже і збільшення фонду заробітної плати.

Отже, зі збільшенням продуктивності праці адміністративного персоналу більш як на 30%, частка працівників зменшилась на одну

одиницю, або на 25%. Зі збільшенням продуктивності праці продавців майже на 5%, частка працівників зменшилась на дві одиниці, або на 6,25%. Продуктивність праці менеджерів зменшилась на 1,85%, проте частка працівників у цьому секторі не змінилась. Дані факторного аналізу свідчать про те, що ТОВ «Експансія» ефективно використовує та здійснює удосконалення засобів праці для підвищення продуктивності праці робітників. Це дає змогу скорочувати, або переводити до інших філій персонал підприємства зі збільшенням продуктивності праці та без значних втрат чистого прибутку підприємства.

Насамкінець варто зазначити, що для аналізу руху та структури персоналу використовується багато показників, які утворюють єдину систему оцінки динаміки персоналу. Використана система коефіцієнтів є базовою і кожна організація повинна її розширювати та доповнювати відповідно до власних потреб та наявних ресурсів (фінансових та людських), особливостей господарської діяльності та таке інше.

3.3. Методика контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі

Контроль є однією з основних функцій управління. В сучасних умовах господарювання поняття «контроль» суб'єктами підприємницької діяльності найчастіше асоціюються з такими явищами, як обмеження, заборона, притягнення до відповідальності. Натомість, основною метою контролю є встановлення об'єктивної істини щодо достовірності та об'єктивності відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності розрахунків з персоналом, а також передбачення та запобігання можливих помилок, порушень, зловживань та інших негативних явищ [66].

Варто зазначити, що основним інформаційним джерелом як внутрішнього так і зовнішнього контролю виступають документи, які мають

безпосередній вплив на формування бухгалтерських записів, складання облікових регістрів та форм звітності. Зокрема, перевірка кадрових та первинних бухгалтерських документів дозволить контролерам виділити основні порушення операцій з розрахунків із персоналом з оплати праці за допомогою наступних методів контролю:

- *інвентаризація* – використовується для підтвердження короткострокової кредиторської заборгованості з оплати праці в формах бухгалтерської звітності;
- *перерахунок відомостей* для підтвердження достовірності арифметичних підрахунків з оплати праці, які відображені в первинних документах і облікових регістрах бухгалтерського обліку;
- *підтвердження* – використовується для отримання інформації про правильне відображення в бухгалтерському обліку проведених господарських операцій і кредиторської заборгованості з оплати праці на рахунках обліку;
- *перевірка дотримання правил обліку окремих господарських операцій* – застосовується під час контролю за обліковими роботами, які виконуються бухгалтерією та кореспонденцією рахунків з операцій, пов'язаних з оплатою праці;
- *усне опитування* – використовується в ході отримання відповідей на запитання контролера для попередньої оцінки стану обліку розрахунків з оплати праці та фонду оплати праці;
- *перевірка документів* застосовується контролером для підтвердження правильності відображення в бухгалтерському обліку фактичних витрат з оплати праці, нарахувань та утримань із заробітної плати, здійснених виплат персоналу, а також повноти і своєчасності їх відображення в первинних документах та регістрах бухгалтерського обліку;
- *дослідження* використовується в ході перевірки операцій, відображених в первинному обліку, журналах-ордерах, відомостях,

Головній книзі, фінансовій та статистичній звітності з оплати праці. Особливу увагу слід приділяти відповідності сум оборотів і залишків в регістрах синтетичного і аналітичного обліку по рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»;

- *аналітичні процедури* застосовуються при зіставленні фонду оплати праці в звітному періоді з показниками попередніх періодів.

Проведення контролю розрахунків з персоналом доцільно проводити за наступними напрямками:

1) перевірка дотримання чинного трудового законодавства. На цьому етапі необхідно мати чітко виділені базові напрями перевірки, серед яких виділимо такі:

- аналіз діючих на підприємстві форм, систем і видів оплати праці;
- порядок прийому працівників на постійну, тимчасову та сезонну роботу;
- порядок звільнення працівників;
- вивчення штатного розкладу;
- організація обліку праці та робочого часу та ін.;

2) перевірка правомірності і правильності застосування пільг з ПДФО та іншим обов'язковим податками та зборам. На цьому етапі суб'єкту здійснення контрольних повноважень необхідно дослідити документи, які дають право на застосування соціальної пільги з оплати праці та упевнитися в правомірності її застосування. Відповідно до діючого законодавства перевіряють також різні утримання із заробітної плати, а саме: утримання сум згідно з виконавчими листами, профспілковими внесками (за заявою працівників), підзвітних сум та сум компенсації матеріальних збитків тощо.

3) перевірка правильності нарахування заробітної плати і утримань з неї. Цей етап контролю слід проводити за допомогою наступних процедур, серед яких слід виділити:

- перевірку повноти нарахування і своєчасності виплати заробітної платні;

- правильність розрахунку середньої заробітної платні;
- вибірковий перерахунок нарахованої та виплаченої заробітної платні та ін.

Незалежно від діючих на підприємстві форм і систем оплати праці, перш за все необхідно перевірити облік особового складу, що ведеться в відділі кадрів підприємства.

У зв'язку з цим перевіряють рух особового складу, що оформляється первинними документами: наказом або розпорядженням по підприємству про прийом на роботу, переведенням, звільненням, наданням відпустки.

Під час контролю перевіряються особові картки, які ведуться на кожного працівника, де зазначають необхідні анкетні дані і фіксуються всі зміни, що відбуваються в його роботі. Поряд з цим перевіряють правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, причому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів.

Потім перевіряють правильність ведення оперативного обліку використання робочого часу, який може вестись або в цілому по підприємству, або по кожному виробничому підрозділу в спеціальному таблиці обліку використання робочого часу. На підставі цього таблиця в розрізі кожного місяця і кожного працівника перевіряють підрахунки і правильність відображення загального календарного фонду робочого часу, кількість неявок на роботу з різних причин, фактично відпрацьований час та розрахунки із заробітної плати.

Система табелювання особового складу і використання робочого часу, в першу чергу, повинна контролюватися в період поточної діяльності підприємства відповідними працівниками.

Під час використання на практиці виділених процедур контролер повинен знати особливості діючих систем оплати праці з урахуванням того, що розмір нарахованої заробітної плати має відповідати розміру мінімальної заробітної платні.

Перевірку витрачання коштів на розрахунки з персоналом необхідно розпочинати з перевірки визначення правильної чисельності працівників. Адже, на практиці дуже часто зустрічаються способи розкрадання грошових коштів при виплаті заробітної плати за фальшивими трудовими угодами і присвоюються безпідставно нараховані на них суми або вносяться підробки до справжніх трудових угод з метою збільшення обсягу фактично виконаних робіт і нарахованих за це сум грошей. Для цього доцільно вибірково звірити чисельність працівників за розрахунково-платіжною відомістю з даними табеля відпрацьованого часу, особових карток у відділі кадрів та даними фактично випущеної продукції або виконаної роботи. Це дозволяє виявити факти включення у розрахунково-платіжні відомості нарахування заробітної плати особам, які не працюють на підприємстві. Особливо ретельно перевіряють нарахування заробітної плати за виконання окремих випадкових або разових робіт за трудовими угодами, за завищеними розцінками.

Окрім цього доцільно встановити хто веде облік розрахунків з персоналом з оплати праці, посаду, освіту, бухгалтерський стаж цієї особи, якими нормативними документами користується бухгалтер цього відділу, його підпорядкування, хто перевіряє якість його роботи.

Далі контролер повинен перевірити правомірність застосування посадових окладів, ставок, доплат і премій та законність їх надання. Також при проведенні контролю розрахунків з персоналом перевірі підлягають: допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та допомога у зв'язку з вагітністю та пологами. Найбільш розповсюдженим порушенням є табелювання робочих днів за період тимчасової непрацездатності або за період неявок на роботу без поважних причин, тому контролер повинен приділити цьому питанню особливу увагу.

При перевірці нарахування відпускних перш за все контролюють правомірність надання відпустки. Право на щорічну відпустку повної тривалості у працівника виникає по закінченні шести місяців безперервної роботи на цьому підприємстві. Коли працівник йде у щорічну відпустку до

закінчення 6-ти місячного строку безперервної роботи, тривалість його законного відпочинку визначають пропорційно до відпрацьованого часу. Відпустки за другий і наступні роки роботи на підприємстві надають працівнику в будь-який період відповідного робочого року (за графіком). Але це можливо тільки тоді, коли працівник уже відпрацював той період, за який йому була надана попередня відпустка.

Розмір премії кожному конкретному працівнику визначають залежно від його особистого вкладу в кінцеві результати роботи компанії згідно з положенням про преміювання. У цьому документі визначають коло працівників, на яких воно поширюється, показники й умови преміювання кожної категорії найманих осіб (керівні працівники, спеціалісти, менеджери). Показники преміювання визначають не лише право на одержання премії, але і її розмір. Положення про преміювання передбачає можливість збільшення або зменшення розмірів премій окремим працівникам у встановлених межах.

Основні вимоги преміювання - виконання планових показників. Також необхідно проконтролювати, чи проводиться нарахування (всупереч вимогам Кодексу законів про працю) працівникам, у яких є дисциплінарні стягнення.

Крім оплати праці за виготовлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, відпрацьований час, перевіряють нарахування інших видів виплат за нормами, передбаченими діючим законодавством, а саме:

- ✓ за роботу в святкові і вихідні дні, де оплата здійснюється у подвійному розмірі;
- ✓ за роботу в нічний час, що оплачується у підвищеному розмірі, встановленому тарифною угодою і колективним договором, але не нижче 20%;
- ✓ за часи простоїв не з вини працівника, що оплачується згідно з розрахунками не нижче 2/3 тарифної ставки (окладу).

4) перевірка правильності нарахувань на фонд оплати праці. На цьому етапі розрахунків з персоналом, контролеру необхідно звернути увагу на правильність віднесення витрат на оплату праці. Виявлені помилки в процесі

проведення контролю витрат на оплату праці повинні оформлятися в робочий документ, у якому контролер здійснює розрахунок і зіставлення фактично нарахованої та виданої заробітної платні, які знайшли відображення в рахунках обліку та в облікових регістрах. На такому етапі доцільно застосувати наступні контрольні процедури:

- перевірку точності здійснених нарахувань на фонд оплати праці і порядок їх включення до собівартості продукції (робіт, послуг);
- перевірка правильності закриття рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» та відображення даної інформації в формах бухгалтерської звітності;

5) перевірка на типові помилки і порушення в обліку розрахунків з персоналом з оплати праці. Наданому етапі, необхідно розробити класифікатор порушень з метою виділення найбільш проблемних ділянок обліку з погляду порушень чинного законодавства;

6) розробка рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності праці та її оплати та ін. Зокрема, необхідно дослідити існуючу політику управління оплатою праці та внести рекомендації, спрямовані на підвищення ефективності управління оплатою праці.

План та програма проведення перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства наведено у Додатку П.

Зазначаємо, що в ході проведення контролю фінансової звітності Товариства за 2017 р. було виявлено наступні недоліки щодо обліку розрахунків з персоналом:

1) в авансових звітах відсутні копії відміток уповноваженої службової особи Державної прикордонної служби України в паспорті або документі, що його замінює (у разі відрядження до країн, в'їзд громадян України на територію яких здійснюється за наявності візи), в тому числі:

- в авансовому звіті від 18.02.2017 р. №90 на загальну суму 7536,01 грн.;

- в авансовому звіті від 27.02.2017 р. №129 на загальну суму 14514,73 грн.

2) відсутній авансовий звіт від 27.03.2017 р. Зокрема, підзвітною особою представлено Звіт про відрядження та представницькі/господарські витрати за формою, яка затверджена внутрішньою Політикою, а також первинні документи, які підтверджують понесені витрати на загальну суму 1884,1 грн.

Пунктом 1 ст. 9 Закону № 996-XIV передбачено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій.

Відповідно до п. 2.7 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 (зі змінами та доповненнями від 01.01.2015р.), первинні документи складаються на бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених відповідним органом державної влади.

Форма Звіту про використання коштів виданих на відрядження або під звіт затверджена наказом Міністерства фінансів України від 05.12.2015 р. № 1276.

Проте, Звіт про використання коштів виданих на відрядження або під звіт оформлений підзвітною особою на загальну суму 1884,1 грн. за вказаною вище формою, відсутній.

Контролери зазначають, що у разі відсутності належно оформленого авансового звіту, існує ризик невизнання витрат, що були враховані при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток на суму 1192,0 гривень.

3) за період з 01.01.2017 року по 31.12.2017 року, Товариством віднесено на зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток витрати на відшкодування працівникам курсових різниць, що виникли під час зняття готівки в іноземній валюті і використання цієї готівки під час службових відряджень на загальну суму 722,50 грн.

Компенсація підзвітним особам витрат, пов'язаних з відрядженням здійснюється у національній валюті України, за офіційним валютним курсом Нацбанку України, за умови наявності підтвердних документів. Таким чином, на думку органів ДФС витрати працівника на купівлю іноземної валюти (різниця між комерційним курсом обміну валют і курсом обміну валют, встановленим НБУ) не є витратами на відрядження.

Дану позицію вони підтверджують також тим, що п. 140.1.7 ст.140 ПКУ передбачає, що при визначенні об'єкта оподаткування враховуються витрати на відрядження фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах із таким платником податку або є членами керівних органів платника податку, в межах фактичних витрат особи, яка відряджена, на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших жилих приміщень, оплату телефонних розмов, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат.

Отже, у п.140.1.7 витрати пов'язані з обміном валют не передбачені та при визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток не повинні враховуватися.

Крім того, відшкодування працівнику витрат за курсом купівлі валюти може розцінюватися податковими органами як додаткове благо, яке повинно оподатковуватися ПДФО.

4) під час перевірки правильності нарахування заробітної плати виявлено, що у січні 2017 року із заробітної плати працівників утримано ПДФО із застосуванням максимальної бази нарахування податку, виходячи з

мінімальної заробітної плати 1147 грн., замість 1218 грн., що призвело до зайвого утримання з працівників ПДФО на суму $14,20 \text{ грн.} \cdot 2 = 28,40 \text{ грн.}$

5) перевіркою правильності нарахування забезпечень на виплату відпусток працівників Товариства виявлено, що впродовж 2017 року сума забезпечення на оплату відпусток, включаючи відрахування на державне соціальне страхування з цих сум, станом на кінець місяця не визначалася.

Вказане вище суперечить п. 14 П(С)БО 11 «Зобов'язання», а також Інструкції № 291, згідно з вимогами якого сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Таким чином, контроль за розрахунками з персоналом, в тому числі на підприємствах інформаційних технологій, є досить трудомістким процесом, який потрібно проводити ретельно та уважно, адже витрати на оплату праці займають значну частку у структурі витрат підприємства.

Під час проведення контролю розрахунків з персоналом не варто забувати про те, що навіть неістотні помилки можуть негативно вплинути на якість діяльності компанії. Тому контролер має дотримуватися єдиної технології проведення перевірок для забезпечення достовірності отриманих результатів та якості їх здійснення.

На нашу думку, контроль розрахунків з персоналом в умовах сучасної економічної кризи в Україні повинен також ґрунтуватися на аналізі трудових показників, які дозволяють: точніше оцінити техніко-економічний потенціал; визначити резерви ефективнішого використання персоналу підприємства; визначити основні напрями зменшення витрат з оплати праці тощо.

3.4. Особливості контролю і аналізу розрахунків з персоналом підприємств в умовах використання сучасних інформаційних технологій

Достатня забезпеченість підприємств потрібними трудовими ресурсами, їх раціональне використання, високий рівень продуктивності праці, правильна система оплати мають велике значення для збільшення обсягів реалізації шляхом удосконалення технології контролю за рахунок розширення використання електронних інформаційних ресурсів і в майбутньому до формування мережевого бухгалтерського обліку.

Ефективність організації обліку та проведення аналізу оплати праці в сучасних умовах істотно залежить від розвитку інформаційних технологій. Застосування автоматизованих облікових систем, насамперед у бухгалтерському обліку та аналізі оплати праці, дозволяє спростити розрахункові операції, зменшити кількість помилок, підвищити впорядкованість інформації в облікових регістрах. Найголовнішою з переваг використання інформаційних технологій є одержання необхідної інформації у найкоротші строки, що дає змогу підвищити оперативність прийняття управлінських рішень на підприємстві [97; с.102].

Інформаційна технологія – цілеспрямована організована сукупність інформаційних процесів з використанням засобів обчислювальної техніки, що забезпечують високу швидкість обробки даних, швидкий пошук інформації, розосередження даних, доступ до джерел інформації незалежно від місця їх розташування.

Метою організації контролю розрахунків з персоналом з використанням інформаційних технологій є забезпечення своєчасної і достовірної інформації для контролю за мірою праці та її оплатою, сприяти підвищенню продуктивності праці, поліпшення використання робочого часу, зниження собівартості продукції при чіткому додержанні трудового законодавства [101].

Основними завданнями контролю розрахунків з персоналом є:

- комп'ютеризація перевірки первинної інформації по розрахункам з персоналом;
- комп'ютеризація перевірки нарахування заробітної плати при різноманітних формах оплати;
- комп'ютеризація перевірки утримань із заробітної плати;
- комп'ютеризація перевірки аналітичного і синтетичного обліку розрахунків з персоналом.

Передумови комп'ютеризації контрольно-ревізійного процесу за допомогою інформаційних технологій фінансового контролю є:

- значний обсяг обліково-розрахункових робіт;
- підвищена відповідальність перед працівниками за точність і своєчасність нарахування і сплати заробітної плати;
- підвищена відповідальність перед державними органами за точність і своєчасність нарахування і сплати податків;
- поширена практика автоматизації бухгалтерського обліку праці і заробітної плати;
- значний методологічний і практичний досвід автоматизації бухгалтерського обліку заробітної плати та її аналізу із застосуванням різноманітної обчислювальної техніки;
- застосування типових первинних документів для обліково-контрольних процесів;
- велика кількість комп'ютерних програм для автоматизації бухгалтерського обліку [97; с.102].

Комп'ютеризація комплексу задач контролю операцій по розрахункам з персоналом в середовищі інформаційної системи фінансового контролю базується на інформаційних зв'язках з іншими комплексами задач (рис. 3.2).

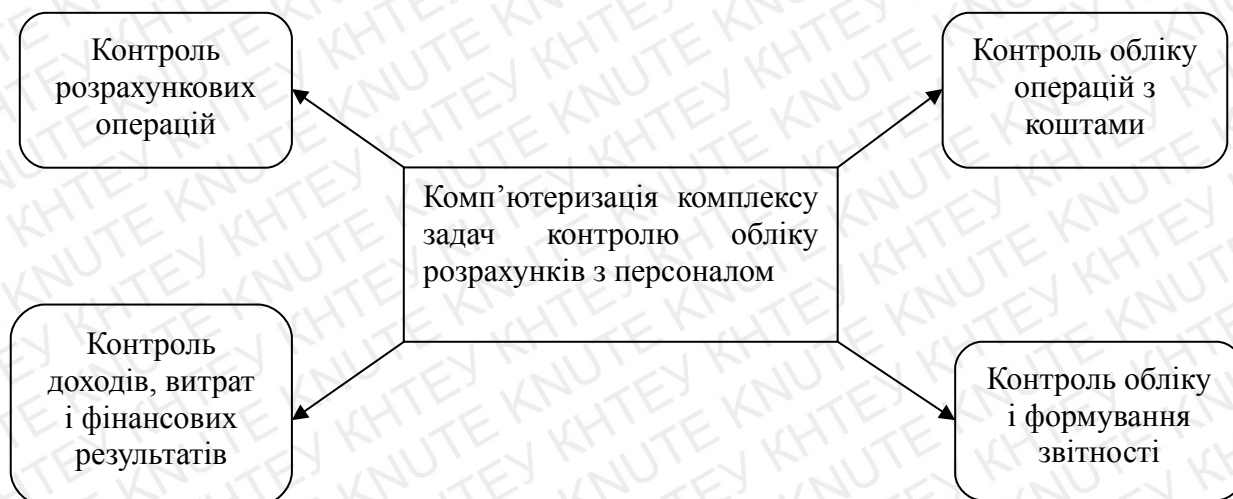


Рис. 3.2 Інформаційні зв'язки комплексу задач контролю розрахунків з персоналом [28]

Незважаючи на велику роль автоматизованих систем, майже кожне десяте підприємство в Україні не використовує їх в обліково-аналітичній роботі. Крім того, автоматизовані облікові системи розрахунків з оплати праці недосконалі через часткову автоматизацію операцій й документообігу, низький рівень розробки алгоритмів формування звітності, відсутній ефективний механізм архівації та зберігання даних.

Більшість таких систем не пристосовані для проведення аналізу оплати праці, що нині є одним із головних завдань працівників обліково-аналітичної служби підприємств. Тому виникає потреба в розробці нових і вдосконаленні діючих автоматизованих облікових систем розрахунків з оплати праці, використання яких сприятиме підвищенню ефективності виробництва й управління на підприємствах.

Неодмінною умовою підвищення ефективності управлінської праці є оптимальна інформаційна технологія, що володіє гнучкістю, мобільністю й адаптивністю до зовнішніх впливів. Інформаційна технологія припускає уміння грамотно працювати з інформацією й обчислювальною технікою [94].

Облік праці і заробітної плати по праву займає одне з центральних місць у системі бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві. Праця є найважливішим елементом витрат виробництва та обігу. Заробітна плата –

основне джерело доходу робітників і службовців; з її допомогою здійснюється контроль за мірою праці і споживання; вона використовується як найважливіший економічний важіль управління економікою.

Загалом упровадження автоматизованої системи на підприємстві дозволяє здійснювати розрахунок сум нарахувань ЄСВ, ураховуючи при цьому: зміну процентних ставок, якими обкладається база оподаткування; нараховану заробітну плату за минулі розрахункові періоди; обмеження бази оподаткування для кожного працівника. Важливою перевагою системи порівняно з іншими є можливість розрахунку нарахувань ЄСВ для підприємств в аспекті джерел надходження коштів, за рахунок яких нарахована заробітна плата.

Автоматизована система обліку оплати праці може функціонувати як окрема система для розв'язання задач тільки цієї ділянки обліку, як складова комплексної автоматизованої облікової системи або ж як складова інтегрованої автоматизованої системи управління підприємством.

Найбільш розповсюдженими програмними продуктами з автоматизації обліку праці та її оплати на території України є програми таких розробників, як "1С", "ПАРУС-Підприємство", "Галактика", "БЕСТ ЗВІТ" та ін.

Програма "1С: Бухгалтерія" на сьогоднішній день є фактичним стандартом у галузі засобів автоматизації бухгалтерського обліку. До того ж платформа "1С: Підприємство 8.2" була створена з врахуванням досвіду застосування системи програм "1С:Підприємство 8.0", яку використовують десятки тисяч підприємств [60; с.45].

Тому підприємствам для удосконалення обліку розрахунків з оплати праці доцільно буде перейти саме на "1С: Бухгалтерія 8.2", яка містить конфігурацію "1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.2 для України". Конфігурація "1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.2 для України" призначена для комплексної автоматизації розрахунку заробітної плати і реалізації кадрової політики підприємств. Це прикладне рішення нового

покоління, в якому враховані як вимоги законодавства, так і реальна практика роботи підприємства.

Упровадження програми дозволить вести облік в єдиній інформаційній базі від імені декількох організацій – юридичних осіб, а також індивідуальних підприємців, які з точки зору організації бізнесу складають єдине підприємство.

За результатами обліку доходів, сум обчислених податків і внесків в "1С: Зарплата і Управління Персоналом 8 для України" формується регламентована звітність: розрахункова відомість за формою No 1ДФ; персоніфікована звітність для ПФУ; звіти у ФСС на випадок тимчасової втрати працездатності, на випадок безробіття, від нещасних випадків на виробництві; звіт до Пенсійного фонду; звіт з праці (квартальна й місячна форми) [60; с.47].

Важливим призначенням автоматизованої обліково-аналітичної системи є оперативне одержання звітності з оплати праці. Це досягається за допомогою спеціально розроблених механізмів одержання звітних даних із первинних складових елементів системи. Розробка таких механізмів передбачає забезпечення спеціальних взаємозв'язків між регістрами та електронними документами автоматизованої облікової системи розрахунків з оплати праці на базі комп'ютерної платформи "1С:Підприємство". Механізми автоматизованої системи дозволяють також здійснювати аналіз формування та використання фонду оплати праці.

Отже, автоматизована обліково-аналітична система розрахунків з оплати праці може бути реалізована за допомогою різного програмного забезпечення, гнучка до змін у законодавстві й частково дає вносити ці зміни без втручання спеціалістів.

Однак розробки у даному напрямі ще не завершені та можуть продовжуватися, адже у процесі вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці завдяки інформаційним технологіям необхідно враховувати особливості того чи іншого підприємства [101].

Отже, комп'ютеризація контролю розрахунків з персоналом на підприємстві є основним напрямом його розвитку в умовах науково-технічного прогресу. Інформаційні технології в контрольному процесі сприяють покращенню роботи контролера за звільняє його від великої кількості ручної обробки економічної інформації. Оскільки досліджуване підприємство веде бухгалтерську звітність в електронному варіанті та здійснює повну комп'ютеризацію інформаційного забезпечення своєї господарської діяльності, то контролюючих органам було б значно простіше перевіряти підприємства торгівлі за допомогою комп'ютерних технологій.

Висновки до розділу 3

Організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків з персоналом дозволяє чітко визначити основні елементи контролю для здійснення більш якісних та ефективних перевірок.

Застосування аналітичних процедур у контрольному процесі значно підвищують ефективність контролю як на сучасному етапі, так і в майбутньому. Доцільність інтеграції аналітичних процедур у контрольний процес підтверджується наступним:

- 1) використання способів і прийомів економічного аналізу забезпечує системність ревізії, оскільки дозволяє уявити, охопити та змоделювати діяльність підприємства як єдиної господарської одиниці;
- 2) застосування способів і прийомів економічного аналізу надають можливість визначити вузькі місця, ділянки, які потребують детальнішого контролю, що дозволяє підвищити ефективність процесу планування перевірки та її дієвість;
- 3) аналітичні процедури є способом одержання необхідних доказів щодо ефективності використання та забезпеченості збереження всіх видів ресурсів суб'єкта господарювання, дотримання платіжної дисципліни тощо;

4) економічний аналіз відповідних об'єктів безпосередньо проводиться у процесі ревізії, а його здійснення може бути одним з її завдань; крім того, окремі його методи використовуються при арифметичній перевірці, зустрічній перевірці, аналітичній перевірці звітності і балансів, хронологічній та нормативній перевірках, відновленні кількісно-сумового обліку, лабораторних аналізах;

Дані факторного аналізу свідчать про те, що в ТОВ «Експансія» зі збільшенням продуктивності праці адміністративного персоналу більш як на 30%, частка працівників зменшилась на одну одиницю, або на 25%. Зі збільшенням продуктивності праці продавців майже на 5%, частка працівників зменшилась на дві одиниці, або на 6,25%. Продуктивність праці менеджерів зменшилась на 1,85%, проте частка працівників у цьому секторі не змінилась. Підприємство ефективно використовує та здійснює удосконалення засобів праці для підвищення продуктивності праці робітників. Це дає змогу скорочувати, або переводити до інших філій персонал підприємства зі збільшенням продуктивності праці та без значних втрат чистого прибутку підприємства.

Контроль розрахунків з персоналом в умовах сучасної економічної кризи в Україні повинен також ґрунтуватися на аналізі трудових показників, які дозволяють: точніше оцінити техніко-економічний потенціал; визначити резерви ефективнішого використання персоналу підприємства; визначити основні напрями зменшення витрат з оплати праці тощо.

Інформаційні технології в контрольному процесі сприяють покращенню роботи контролера за звільняє його від великої кількості ручної обробки економічної інформації. Оскільки досліджуване підприємство веде бухгалтерську звітність в електронному варіанті та здійснює повну комп'ютеризацію інформаційного забезпечення своєї господарської діяльності, то контролюючих органам було б значно простіше перевіряти підприємства торгівлі за допомогою комп'ютерних технологій.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У випускній кваліфікаційній роботі узагальнено особливості фінансового контролю розрахунків з персоналом підприємства, дано оцінку інформаційного забезпечення контролю розрахунків з персоналом суб'єкта господарювання, а також досліджено організацію та методику фінансового контролю розрахунків з персоналом.

Торгівля - особлива діяльність людей, яка представляє собою сукупність специфічних технологічних та господарських операцій, що спрямовані на обслуговування процесу обміну та є формою товарного обігу, що здійснюється при посередництві грошей. Торгівля є однією з провідних галузей національної економіки, цей вид діяльності є свого роду каталізатор змін, що відбуваються у виробництві та споживанні в умовах ринку. В Україні кількість торговельних підприємств зростає з кожним роком. Але поряд з цим в останні роки зростає кількість і відсоток збиткових підприємств, існує багато проблем під час здійснення перевірки господарської діяльності підприємств торгівлі. Тому завданням контролюючих органів є дослідження та впровадження таких методів та процедур контролю, які б враховували специфіку даної галузі.

Дослідження проводилось на матеріалах торговельного підприємства ТОВ «Експансія». Аналіз економічного потенціалу підприємства дозволив зробити висновок, що у 2013-2015 роках вони не змінювались і в досить позитивному стані, так як власний капітал був на достатньому рівні і значно переважав довгострокові та поточні зобов'язання. В 2016 році відбулось зниження власного капіталу з одночасним зростанням поточних зобов'язань. У 2017 році відбулось зростання власного капіталу, а також значне підвищення поточних зобов'язань. Як наслідок товариство збільшило свої ресурси та капітал. ТОВ «Експансія» в досліджуваному періоді є платоспроможним і фінансово стійким.

Серед складових розрахунків з персоналом виділяють наступні: основна та додаткова заробітна плата; нарахування та виплата відпускних;

утримання аліментів; видача готівки на господарські потреби; сплата здійсненого збитку, утримання за ініціативою підприємства; нарахування допомоги, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності.

В умовах ринкової економіки заробітна плата являє собою елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці. В цьому розумінні найчастіше вживаються усереднені показники ставок оплати одиниці (наприклад, людино-години) праці певної якості.

Для найманого працівника заробітна плата це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

Контроль та аналіз розрахунків з персоналом відіграють важливу роль в системі управління підприємством. Вони допомагають керівникам у прийнятті управлінських рішень, розробці фінансової стратегії розвитку підприємства, відображають сильні та слабкі сторони діяльності підприємства. Оскільки галузь торгівлі стрімко розвивається, для належного управління підприємствами потрібно здійснювати ефективний контроль, запроваджувати нові методи перевірки, які зможуть не тільки полегшити процес контролю, а й сприяти ефективній діяльності підприємств.

В ході проведення оцінки нормативно-правового забезпечення та спеціальної літератури з питань обліку, аналізу і контролю розрахунків з персоналом суб'єкта господарювання виявлено, що на даний час в Україні існує велика кількість нормативно-правових актів, які регулюють відносини з оплати праці. Однак їх недосконалість часто призводить до неоднозначного тлумачення нормативних актів органами, до компетенції яких входить надання роз'яснень з того чи іншого питання, що в свою чергу не сприяє оптимальній організації матеріального стимулювання на підприємстві.

Результати огляду спеціальної літератури свідчать, що питання аналізу та контролю розрахунків з персоналом, в тому числі особливості такого аналізу та контролю на підприємствах торгівлі, не отримало належного відображення. Виходячи з цього можемо сказати, що автори більшу увагу

приділяють удосконаленню системи бухгалтерського обліку, проте питання з аналізу та контролю залишаються відкритими.

В останнє десятиліття розрахунки з персоналом зазнали дуже значних змін, таких як: комп'ютеризація бухгалтерського обліку, розрахунок платіжними картками, електронні гроші та інші. Тому перед контролюючими органами постає важливе завдання – проведення якісного та ефективного контролю, для забезпечення найбільш повної та достовірної інформації про діяльність підприємства. Потрібно визначати нові методи та процедури контролю, акцентувати увагу саме на комп'ютеризації процесу контролю, застосування нових програм, які зможуть полегшити працю контролерів та водночас зроблять перевірку ефективнішою.

У нинішньому інформаційному суспільстві обсяг обліково-розрахункових робіт значно збільшується, тому для полегшення роботи перевіряючих органів повинні здійснюватися такі заходи:

- комп'ютеризація перевірки нарахування заробітної плати при різноманітних формах оплати;
- комп'ютеризація перевірки утримань із заробітної плати;
- комп'ютеризація перевірки аналітичного і синтетичного обліку праці і заробітної плати;
- збільшення кількості програм для автоматизації бухгалтерського обліку, аналізу праці й заробітної плати.

Результативність контрольних процедур, що проводяться в ході перевірки розрахунків з оплати праці, багато в чому залежить від правильного визначення послідовності дій особи, які контролюють даний процес.

З метою ефективного управління внутрішній контроль розрахунків з персоналом повинен відповідати наступним умовам: одержані результати від проведення контролю повинні перевищувати витрати на його здійснення; здійснення контрольних прийомів повинно виконуватись досвідченим виконавцем, який має відповідну кваліфікацію та досвід.

Дослідивши діяльність ТОВ «Експансія» та ризики, які воно має пропонуємо створити службу внутрішнього контролю з керівником, який буде мати комплекс відповідних якостей та здібностей для здійснення контролю розрахунків з персоналом підприємств торгівлі.

Важливим етапом є побудова організаційно-інформаційної моделі контролю розрахунків з персоналом, що дозволяє чітко визначити основні елементи контролю для здійснення більш якісних та ефективних перевірок.

Для аналізу руху та структури персоналу використовується багато показників, які утворюють єдину систему оцінки руху персоналу. Використана на система коефіцієнтів є базовою і кожна організація повинна її розширювати та доповнювати відповідно до власних потреб та наявних ресурсів (фінансових та людських), особливостей господарської діяльності та таке інше.

За результатами факторного аналізу ми бачимо, що зі збільшенням продуктивності праці адміністративного персоналу більш як на 30%, частка працівників зменшилась на одну одиницю, або на 25%. Зі збільшенням продуктивності праці продавців майже на 5%, частка працівників зменшилась на дві одиниці, або на 6,25%. Продуктивність праці менеджерів зменшилась на 1,85%, проте частка працівників у цьому секторі не змінилась. Дані факторного аналізу свідчать про те, що ТОВ «Експансія» ефективно використовує та здійснює удосконалення засобів праці для підвищення продуктивності праці робітників. Це дає змогу скорочувати, або переводити до інших філій персонал підприємства зі збільшенням продуктивності праці та без значних втрат чистого прибутку підприємства.

В ході проведення контролю фінансової звітності Товариства за 2017 р. було виявлено окремі недоліки щодо обліку розрахунків з персоналом.

Під час проведення контролю розрахунків з персоналом не варто забувати про те, що навіть неістотні помилки можуть негативно вплинути на якість діяльності компанії. Тому контролер має дотримуватися єдиної технології проведення перевірок для забезпечення достовірності отриманих результатів та якості їх здійснення.

Загалом, контроль розрахунків з персоналом в сучасних умовах господарювання повинен також ґрунтуватися на аналізі трудових показників, які дозволяють: точніше оцінити техніко-економічний потенціал; визначити резерви ефективнішого використання персоналу підприємства; визначити основні напрями зменшення витрат з оплати праці та ін..

Також у випускній кваліфікаційній роботі визначено, що ефективне використання комп'ютерних технологій при оцінюванні умов і процедур контролю розрахунків з персоналом на підприємстві потребує врахуванню визначених у процесі дослідження особливостей вказаних технологій порівняно з ручним способом обробки даних і пов'язаних з ними ризиків: програмні помилки можуть призвести до неправильної обробки всіх ідентичних операцій; ширший доступ осіб до інформації, що має конфіденційний характер або містить комерційну таємницю, вимагає здійснення додаткових заходів щодо її захисту; помилки, допущенні при встановленні прикладних комп'ютерних програм, можуть залишатися непоміченими протягом тривалого періоду.

Отже, контроль розрахунків з персоналом підприємств торгівлі повинен здійснюватися з урахуванням специфіки діяльності галузі, тобто можливістю реально визначати обсяги діяльності таких підприємств, правильністю оцінювання роботи з новітніми технологіями, розробкою комп'ютерних програм, надання інформаційних та консультаційних послуг. Людський капітал є основним в даній галузі і від його ефективного використання наряду залежить фінансовий стан підприємства, тому на органи контролю покладена важлива функція здійснення правильної та ефективною перевірки розрахунків з персоналом, оскільки це дасть змогу в повній мірі розкрити їх потенціал та сприятиме подальшому розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 № 322-VIII, зі змінами та доповненнями (Редакція від 11.10.2018) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
2. Податковий кодекс України: Постанова Верховної Ради України від 02.12.2010 р. № 2755-VI із змінами та допов. Редакція від 01.09.2018. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Про колективні договори і угоди: Закон України від 01.07.1993 №3356-XII, зі змінами та доповненнями. Редакція від 01.01.2015 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/main/3356-12>
4. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР, зі змінами та доповненнями. Редакція від 11.10.2018 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/main/504/96-вр>
5. Про виконавче провадження: Закон України від 02.06.2016 р. № 1404-VIII, зі змінами та доповненнями. Редакція від 10.11.2018 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1404-19>
6. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР, зі змінами та доповненнями. Редакція від 01.01.2017 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/main/108/95-вр>
7. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII, зі змінами та доповненнями. Редакція від 27.01.2018 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI, зі змінами та доповненнями. Редакція від 15.08.2018 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

10. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Верховна Рада України / Закон від 16.10.2012 р. N 5463-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

11. Про Державну фінансову інспекцію України: / Положення, 23 квітня 2011 № 499/2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>

12. Про перелік видів доходів, які враховуються при визначенні розміру аліментів на одного з подружжя, дітей, батьків, інших осіб: постанова Кабінету Міністрів України від 26.02.93 № 146, зі змінами та доповненнями.

13. Про схвалення Стратегії розвитку інформаційного суспільства в Україні розпорядження Кабінету міністрів України від 15.05.2013 р. № 386-р, зі змінами та доповненнями.

14. Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для здійснення заходів щодо формування позитивного інвестиційного іміджу України: постанова Кабінету Міністрів України від 15.06.2011 № 694, зі змінами та доповненнями

15. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 60, зі змінами та доповненнями.

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства Фінансів України 07.02.2013 № 73 - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

17. Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-п>.

18. Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291, зі змінами та доповненнями.

19. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2004 № 5, зі змінами та доповненнями.

20. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433, зі змінами та доповненнями.

21. Стандарт Рахункової палати України «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» від 27.12.2004 р. № 28-6.

22. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100, зі змінами та доповненнями.

23. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 № 1266.

24. Виплати працівникам : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 : за станом на 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Офіц. вид. – Режим доступу : [/www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

25. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці (Форми N П-1, П-2, П-3, П-4, П-5, П-6, П-7): Наказ Держ. комітету статистики України № 489 від 05.12.2008 р.

26. Балабанюк Ж. М. Аналіз показників руху персоналу організації / Ж. М. Балабанюк // Економіка буд-ва і міськ. госп-ва. – 2011. – Т. 7, № 2. – С. 123-131.
27. Білуха М.Т., Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит : [Підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / М.Т.Білуха, Т.В.Микитенко. – К. : [Укр. акад. оригін. ідей], 2005. – 886 с.
28. Боднарук О.В. Організація оплати праці в Україні в ринкових умовах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.07 / Боднарук Оксана Вікторівна; М-во освіти і науки України, Донец. нац. ун-т. – Донецьк, 2010. – 20 с.
29. Божко В. М. Сутність функцій оплати праці. // Вісник. – Запоріжжя, 2011. – N 4, ч. 1. – С. 47-53
30. Бортняк М. М. Теоретико-методологічні аспекти оплати праці // Економічні науки // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – Кам'янець-Подільський, 2014. – Економічні науки. – С. 39-43
31. Буряк П.Ю. Облік на малих підприємствах : навч. посіб. / П. Ю. Буряк, Л.Ю. Шевців; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Львів. держ. фін. акад. – Львів : Вид-во Львів. політехніки, 2013. – 438 с.
32. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології : [монографія] / під. заг. ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Київ, 2013. – 606 с.
33. Гадзевич О.І. Оплата праці в умовах ринку : теорія, практика / О.І. Гадзевич. – К.: КОНДОР, 2008. – 400 с.
34. Гаєвая О. В. Державне регулювання оплати праці : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.05 / Гаєвая Олександра Валентинівна; М-во освіти і науки України, Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. – Харків, 2014. – 19 с.
35. Герасимчук Л.С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. – 2012. – №2. – С.186 – 194.

36. Гетьман О.О. Економіка підприємства : навч. посіб. / О.О. Гетьман, В.М. Шаповал. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.
37. Гончар Л.В., Рубан А.Є. Організація внутрішньогосподарського контролю операцій з оплати праці та шляхи його удосконалення // Вісник ЖДТУ. – 2010. – №3. – С. 59-61.
38. Гончаренко Н. Г. Необхідність удосконалення форм і систем оплати праці. // Вісник. – Х., 2012. – Економічні науки. – С. 96 - 100.
39. Горіна Г. Утримання аліментів із зарплати працівника / Ганна Горіна, Олена Панич // Праця і закон. – 2013. – № 8. – С. 31-34.
40. Горкавий В.К. Аналіз трудових ресурсів, продуктивності й оплати праці : лекція / В. К. Горкавий, О. С. Ментей; М-во аграр. політики України, Харк. нац. аграр. ун-т ім. В. В. Докучаєва. – Х. : ХНАУ, 2010. – 45 с.
41. Гришко Н.В. Аудиторські перевірки розрахунків з оплати праці працівників комунальної сфери // Міжнародний науково-виробничий журнал “Сталий розвиток економіки”. – № 2. – 2013. с. 216 – 220.
42. Гуцайлюк З.В. Облік і контроль у ринковій економіці: елементи концепції / Зіновій Гуцайлюк. – Т. : Крок, 2013. – 175 с.
43. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства / М.М. Демченко // «Молодий вчений» • № 3 (30) • березень, 2016 р. – с. 70-74
44. Дога В. С. Автоматизація обліку розрахунків з оплати праці в підприємствах агрохолдингових структур / В. С. Дога, Л. А. Бахчиванджи, Д. В. Присяжнюк // Аграрний вісник Причорномор'я, економічні науки. – 2011. – No 60 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/avpch/En/2011_60/Doga.
45. Донець М. Вихідні виплати працівникам / М. Донець // Праця і закон. – 2014. – № 8. – с. 30-33.
46. Дрозд О.А. Проблемні питання організації обліку праці та її оплати / О. А. Дрозд, О. Свідерський // Наука й економіка. – 2013. – Т. 1, вип. 4. – с. 93-96.

47. Живко З.Б. Економічний аналіз розрахунків з оплати праці в системі безпеки підприємства / З. Б. Живко // Проблеми науки. – 2012. – № 9. – С. 33 - 37.
48. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами : навч. посіб. / І. В. Жолнер. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 368 с
49. Задорожний О. Негрошові форми розрахунків: податковий облік / Олексій Задорожний, Наталія Макарчук // Вісн. Податк. служби України. – 2013. – № 14. – С. 32-35.
50. Задорожний О. Податок на прибуток: виплати працівникам, фін допомога від засновника, податкові канікули / Олексій Задорожний, Раїса Боліла // Вісн. М-ва доходів і зборів України. – 2013. – № 48. – С. 36-39.
51. Золотухін О. Облік та оподаткування відпусток / Олександр Золотухін // Вісн. М-ва доходів і зборів України. – 2014. – № 19. – С. 36-39.
52. Іванова Н. А. Удосконалення аудиту розрахунків з підзвітними особами. // Матеріали XII Міжнародної науково-практичної конференції «Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин». – Умань, 2013. – Ч. 1. – С. 94-96.
53. Іванчук Н.В. Механізм оподаткування фонду оплати праці підприємств в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Іванчук Наталія Володимирівна; НАН України, Ін-т регіон. дослідж. – Львів, 2014. – 21 с.
54. Несходовський І.С. Інформаційні системи і технології фінансового контролю : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / І. С. Несходовський; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 230 с.
55. Ісаєва Ю. Виплати працівникам при звільненні / Юлія Ісаєва // Праця і закон. – 2012. – № 3. – С. 10-12.

56. Каткова Н.В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення / Н.В. Каткова, К.В. Маслова // Економіка і суспільство, 2017. - №8. – С. 162-167
57. Коваленко К. В. Продуктивність і оплата праці / К. В. Коваленко. – Луганськ : Елтон-2, 2012. – 91 с.
58. Козуб І. Умова про оплату праці як одна з умов трудового договору / І. Козуб // Підприємництво, господарство і право. - 2013. - №3. – С. 59 - 63.
59. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства / [Є. В. Мних, С. В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.]; за ред. Є. В. Мниха; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 451 с.
60. Коротич Т. М. Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці з використанням комп'ютерних технологій обробки економічної інформації // Збірник наукових статей магістрів факультету фінансів і обліку ПУЕТ. – Полтава, 2013. – Ч. 2. – С. 44 – 49.
61. Кохан, М. С. Про співвідношення премій як виду заохочення з преміями в системі оплати праці. // Актуальні проблеми держави і права. – О., 2012. – Вип. 63. – С. 417 - 423.
62. Кравець, А. С. Аудит розрахунків з оплати праці. // Управління розвитком. – Х., 2008. – №2. – С. 117-118.
63. Кравченко М.А. Облік та внутрішньогосподарський контроль оплати праці в концепції відтворення людського капіталу України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Кравченко Маргарита Анатоліївна; Держ. служба статистики України, Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. – К., 2013. – 20, [1] с.
64. Крищенко К.І. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. – Україна: аспекти праці. – 2011 - №6 – с.9

65. Кужельний М. В. Організація обліку / М. В. Кужельний, С. О. Левицька. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 352 с.
66. Лозовицький Д.С. Контролінг : навч. посіб. / Д. С. Лозовицький; Львів. держ. ун-т внутр. справ, Ін-т права, психології та економіки. – Львів : ЛьвДУВС, 2012. – 239 с.
67. Макаренко А. П. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві [Електронний ресурс] / А. П. Макаренко, І. В. Боюк // Вісн. Бердян. ун-ту менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 1 (13). – Режим доступу: www.nbu.gov.ua/portal/Soc1/23.pdf
68. Марцин В.С. Особливості формування стратегії залучення іноземних інвестицій в Україні та їх оцінка / В. С. Марцин // Економіка розвитку. – 2010. – №3(55). – С. 9 – 14.
69. Медведєв В. С. Реформування системи оплати праці виробничого персоналу : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.07 / Медведєв Віктор Сергійович; Приват. ВНЗ "Львів. ун-т бізнесу та права". – Львів, 2014. – 20 с.
70. Меліхова Т.О. Удосконалення документального забезпечення аудиту розрахунків з підзвітними особами з метою якісного проведення перевірки. // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. – Суми, 2012. – Вип. 36. – С. 108 - 116.
71. Меліхова Т.О. Концептуальні основи обліку заробітної плати та аналізу податкового навантаження для підвищення рівня фінансової безпеки підприємства / Т. О. Меліхова, М. Р. Єрмоменко // Екон. вісн. Донбасу. – 2012. – № 1. – С. 150-155.
72. Мельник Н.Б. Особливості обліку оплати праці працівника за період відрядження // Актуальні наукові дослідження. – Горлівка, 2013. – Ч. 1. – С. 44 - 46.
73. Мельничук, О. А. Інформаційне забезпечення та аналіз продуктивності праці. // Проблеми формування ринкової економіки. – К., 2012. – Вип. 10. – С. 295 – 306.

74. Мних Є. В. Фінансовий аналіз: підручник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш. – К. Київ. Нац. торг.-екон. ун-т, 2014 – 536 с.
75. Морозова Є.П. Проблеми обліку та контролю розрахунків з оплати праці та шляхи їх вирішення / Є.П. Морозова, К.А. Павленко // Бухгалтерський облік, аналіз та контроль, 2016. - №3. – С. 522-525 [Електронний ресурс] – режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/3_ukr/89.pdf
76. Муковіз В.С. Методика обліку оплати праці як складова управління витратами на підприємстві // № 4 (143). // Формування ринкових відносин в Україні. – К., 2013. – № 4 (143). – С. 234 – 237
77. Овсюк Н.В. Організаційно-економічні основи побудови внутрішнього контролю витрат на оплату праці // Проблеми економіки. – № 2, 2014. – с. 249 – 254.
78. Овсюк Н.В. Особливості організації та регулювання розрахунків з оплати праці. // Актуальні проблеми економічного і соціального розвитку регіону. – Донецьк, 2012. – Т. 2. – С. 191 - 194.
79. Овсюк Н.В. Сутність та особливості понять «оплата праці» та «заробітна плата» визначених в нормативно-правовій бази України / Н. В. Овсюк // Вісн. Хмельниц. нац. ун-ту. Сер.: Економіка. – 2014. – Т. 2, № 3. – С. 27-31.
80. Оляднічук Н. В. Облік розрахунків з підзвітними особами та контроль за використанням коштів. // Вісник ХНАУ. – Х., 2009. – N 12. – С. 240 - 244.
81. Осмятченко О. М. Значення, проблеми та можливі варіанти вдосконалення проведення аудиту розрахунків з оплати праці та з органами соціального страхування на сучасному етапі розвитку економіки України / О. М. Осмятченко, Г. М. Бондаренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2010/Economics/63242.doc.htm.

82. Павлюк І. А. Методика бухгалтерського обліку і звітності оплати праці. // Проблеми сталого розвитку національних економік. = Херсон, 2013. = С. 249 – 255.
83. Пантелійчук Л. Про особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку рахунків за виплатами працівникам. // Праця і зарплата. – 2008р. №9. с.17-21.
84. Пилипенко В. В. Сучасні проблеми оплати праці. // Міжнародна стратегія економічного розвитку регіону. – Суми, 2012. – С. 87 - 89.
85. Потриваєва Н.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект / Н.В. Потриваєва, І.В. Савченко // Економічний форум. – 2014. – №1. – С. 93 – 98.
86. Руденко Т. В. Аналізи та прогнози: підсумки глобального ринку [Електронний ресурс] / Т. В. Руденко // Асоціація підприємств інформаційних технологій України – 2013. – Режим доступу: <http://apitu.org.ua/node/6503>
87. Румянцев А.П. Світовий ринок послуг. – [Електронний ресурс] / А. Румянцев. – Режим доступу: <http://townbookie.com/book/196-svitovij-rinok-poslug-navchalnij-posibnik-rumyancev-ap>.
88. Саух І. В. Документальне забезпечення розрахунків з оплати праці // І.В.Саух / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011– Випуск 1(19). – С. 311 – 319.
89. Саух І.В. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків // Вісник ЖДТУ. – 2012. – №2. – С. 428-433.
90. Сватюк, О. Р. Аналіз сутності та складу факторів зростання продуктивності праці. // Науковий вісник. – Львів, 2007. – Вип. 17.3. – С. 214 - 220.
91. Семенов Г.А., Андрущенко Л.О. Організація обліку розрахунків з персоналом з оплати праці. – 2009.
92. Сметанко О.В. Удосконалення методики внутрішнього аудиту системи управління персоналом в акціонерних товариствах України //

Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки . – №2 (53), Том 3. – 2011.

93. Солодка Я., Мельянова Л. Удосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці // Електронний ресурс. – Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2014_12_16_lutsk/sekcija_5_2014_12_16/udoskonallennja_organizaciji_obliku_rozrakhunkiv_z_oplati_praci/78-1-0-1181

94. Стрижак Д. Д. Аналіз особливостей використання інформаційних технологій при автоматизації обліку заробітної плати / Д. Д. Стрижак // Управління розвитком. – 2012. – 13(134). – С. 98 –100.

95. Черкашина А. В. Автоматизація первинного обліку з використанням сучасних інформаційних технологій / А. В. Черкашина // Управління розвитком. – 2011. – № 23(120). – С. 8 –11.

96. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку // Вип. 35, ч. 2. // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – Черкаси, 2013. – Вип. 35, ч. 2. – С. 52 - 58.

97. Шевченко Н. Л. До проблеми визначення категорії ”заробітна плата” / Н. Л. Шевченко // Право і Безпека. – 2014. – № 1. – С. 132 - 138.

98. Шевчук Л. П. Інформаційні технології контролю заробітної плати шляхом формування мережевого бухгалтерського обліку / Л. П. Шевчук, А. А. Шевчук // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 2. – С. 101-106.

99. Шульга Н.В. Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Шульга Наталія Віталіївна; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2008. – 20 с.

100. Щирба І. М. Облік оплати праці та аудит її ефективності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Щирба Ірина Маркіянівна; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Терноп. нац. екон. ун-т. – Т., 2012. – 20 с.

101. Юрчук Н.П. Складові методології обліку праці та її оплати в сільськогосподарських підприємствах. – Вісник Сумського національного аграрного університету. №1. – 2012.

102. Яровенко Г. М. Автоматизація аудиту розрахунків з оплати праці / Г. М. Яровенко, Т. О. Басенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/index.php?operation=1&iid=989>.

Додатки